

10
2 es



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**



U. N. A. M.

**"EL LICENCIADO EN CONTADURIA EN LA
APLICACION DE LOS MEDIOS DE DEFENSA
DEL CONTRIBUYENTE EN MATERIA FISCAL**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
ANTONIO ANGELES RAMIREZ**

ASESOR: C.P. CESAR CALVO LANGARICA

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO

1995

FALLA DE ORIGEN



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
P R E S E N T E .

AT'Ni: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:
"El Licenciado en Contaduría en la aplicación de los medios de defensa del contribuyente en materia fiscal".

que presenta el pasante: Antonio Angeles Ramirez
con número de cuenta: 8504792-3 para obtener el TITULO de:
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
Cuautilán Izcalli, Edo. de Méx., a 11 de Julio de 1995.

PRESIDENTE	<u>C.P. César Calvo Langarica</u>	
VOCAL	<u>C.P. Romeo Ruiz Ruiz</u>	
SECRETARIO	<u>C.P. Juan Cortés Gutiérrez</u>	
PRIMER SUPLENTE	<u>L.C. Pedro Checa Chávez</u>	
SEGUNDO SUPLENTE	<u>C.P. José Francisco Astorga y Carreón</u>	

DEDICATORIAS

*FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTILAN
U.N.A.M.*

A MI ASESOR DE TESIS:

C.P. CESAR CALVO LANGARICA

**POR SER UNA PERSONA DIGNA DE
ADMIRACION Y RESPETO. YA QUE
CON SU GRAN APOYO Y DEDICACION
ME LLEVO A LA CULMINACION DE
ESTE TRABAJO.**

**NO TENGO PALABRAS PARA EXPRESAR
MI ENORME AGRADECIMIENTO, YA QUE
PERSONAS COMO USTED SON UN
EJEMPLO A SEGUIR...**

A MI PADRE:

SR. JOSE ÁNGELES OLVERA

**A USTED, QUE SIEMPRE ME HA GUIADO
POR EL DIFÍCIL CAMINO DE LA VIDA...
QUE CON SU GRAN ESFUERZO Y ENTUSIASMO
ME A IMPULSADO A SER UNA PERSONA
RESPONSABLE Y PERSEVERANTE.
A USTED, QUE SIEMPRE CUENTO CON SU GRAN
APOYO RESPALDADO CON SU EJEMPLO, AHORA
VEO CULMINADO UN PASO MAS EN MI VIDA.
A USTED, QUE SIEMPRE A ESPERADO UN DIPLOMA
DE PARTE MIA, AHORA LE DEDICO ESTA TESIS...
GRACIAS POR TODO.... PAPÁ.**

A MI MADRE:

SRA. BALVINA RAMIREZ DE ÁNGELES

**A USTED, QUE CON SU APOYO Y CARIÑO
ME IMPULSA A SEGUIRME SUPERANDO EN
TODAS LAS FACETAS DE MI VIDA.
A USTED, QUE CON SUS PREOCUPACIONES Y
DESVELO SIEMPRE HA ESTADO CONMIGO.
A USTED, QUE SIEMPRE HA TENIDO UNA PALABRA
DE CONSUELO Y AMOR EN EL MOMENTO OPORTUNO
QUE ME HAN MOTIVADO A SEGUIR ADELANTE.
A USTED, QUE ME HA DADO TODO ...
SIN PEDIR NADA A CAMBIO, AHORA LE DEDICO
ESTA TESIS.
GRACIAS POR TODO.. MAMÁ.**

A MI ESPOSA:

GUADALUPE ROMERO RAMIREZ

A MI HIJA:

BRENDA ÁNGELES ROMERO

**PORQUE TU LLEGADA, A COLMADO MI VIDA
DE ALEGRIA Y CARIÑO QUE JAMAS HABIA
IMAGINADO...**

**A TI TAMBIÉN TE DEDICO ESTE TRABAJO,
YA QUE ME HE ATREVIDO A SACRIFICAR
PARTE DEL TIEMPO QUE TU TE MERECE
MI OSITO DE PELUCHE...**

A MIS HERMANOS:

**RUFINO
JUANA
JOSE
MARIO**

TAMBIÉN DEDICO ESTA TESIS A:

C.P. ENRIQUE ESPINOSA ROSARIO

**CON GRAN ADMIRACION Y RESPETO,
MIL GRACIAS POR SU APOYO.**

C.P. PABLO AGUILAR MEJIA

**POR SU GRAN APOYO BRINDADO EN
LA ELABORACIÓN DE ESTE TRABAJO.**

A TODOS MIS PROFESORES

Y A MI RESPETABLE JURADO

INDICE

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTILAN
U.N.A.M.

ÍNDICE DE TESIS

TITULO: "EL LICENCIADO EN CONTADURÍA EN LA APLICACIÓN DE LOS MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN MATERIA FISCAL".

Pags.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO 1 ASPECTOS GENERALES DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS	
1.1 Antecedentes históricos de los Recursos Administrativos	3
1.2 Alcance y limitaciones del Licenciado en Contaduría en la aplicación de los medios de Defensa.	4
1.2.1 Alcance del Licenciado en Contaduría.	4
1.3 El Contador Público en materia Fiscal	5
1.3.1 Preparación académica	5
1.3.2 El Licenciado en Contaduría como profesional dependiente.	7
1.3.3 El Licenciado en Contaduría como profesional independiente.....	7
1.3.3.1 Consultoría Fiscal.....	8
1.3.3.2 Defensa del contribuyente	9
1.3.3.3 Gestoría	11
1.3.3.4 Elaboración y/o revisión de declaraciones	12
1.3.3.5 Dictámenes para efectos fiscales	13
1.3.3.6 Peritajes	15
1.4 Delimitación del campo de actuación del Licenciado en Contaduría	17
1.4.1 Cuadro sinóptico del alcance y limitaciones del Licenciado en Contaduría en la Interposición de Recurso.....	19
1.5 Motivos que dan origen a los medios de defensa	20

**CAPITULO II IMPUGNACIÓN DE NOTIFICACIONES PRACTICADAS ILEGALMENTE
Y ANÁLISIS DE LAS FORMALIDADES DE LA ORDEN DE VISITA
DOMICILIARIA.**

2.1	De las formalidades de las Notificaciones	23
2.1.1	Generalidades	23
2.1.2	Requisitos de los actos administrativos que se deben notificar	23
2.2	Formas de hacer las Notificaciones	24
2.2.1	Notificaciones personales	25
2.2.2	Notificaciones por correo ordinario.....	25
2.2.3	Notificaciones por estrados	26
2.2.4	Notificaciones por edictos	26
2.3	Formalidades para la impugnación de Notificaciones	27
2.4	Análisis de las formalidades de la Orden de Visita Domiciliaria fiscal	34
2.4.1	Fundamento Constitucional	34
2.4.2	Requisitos legales de la Orden de Visita conforme al Código Fiscal de la Federación	36
2.4.3	Impugnación de la Orden de Visita Domiciliaria	44

**CAPITULO III LEGALIDAD Y FORMALIDAD PARA LA EXTINCIÓN DE LOS CRÉDITOS
FISCALES.**

3.1	CONDONACIÓN	47
3.1.1	Generalidades y concepto	47
3.1.2	Reglas generales de procedimiento	47
3.1.2.1	Fundamento legal	47
3.1.2.2	Del plazo para su interposición	49
3.1.2.3	Autoridad ante quien interponerlo	50
3.1.2.4	Requisitos para su procedencia	50
3.1.2.5	Medios de defensa en contra de la resolución	52

3.1.2.6	Diagrama y formato oficial de Solicitud de condonación de multa	52
3.2	PRESCRIPCIÓN	54
3.2.1	Generalidades y concepto	54
3.2.2	Reglas generales sobre la prescripción	54
3.2.2.1	Fundamento legal	54
3.2.2.2	Del plazo de la configuración de la prescripción	54
3.2.2.3	Autoridad ante quien interponerlo	55
3.2.2.4	Requisitos para su procedencia	55
3.2.2.5	Ejemplo de una solicitud de Declaratoria de la Prescripción	57
3.2.2.6	Renuncia al derecho de la Prescripción	59
3.3	CADUCIDAD	60
3.3.1	Generalidades y concepto	60
3.3.2	Reglas generales de procedimiento	61
3.3.2.1	Fundamento legal	61
3.3.2.2	Forma de computar el plazo	61
3.3.2.3	Autoridad ante quien interponerlo	63
3.3.2.4	Requisitos para su procedencia	63

CAPITULO IV DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

4.1	Antecedentes históricos y generalidades de los Recursos Administrativos	64
4.1.1	El Acto Administrativo	65
4.1.2	Concepto de Recursos Administrativos	67
4.1.3	Objeto de los Recursos Administrativos	67
4.1.4	Elementos de los Recursos Administrativos	68
4.1.5	Ventajas y desventajas de los Recurso Administrativos	69
4.2	Regla generales de los Recursos Administrativos	71

4.2.1	Clases de Recursos Administrativos	71
4.2.2	Requisitos de los Recursos Administrativos	72
4.2.3	Requisitos para la interposición del Recurso Administrativo	73
4.2.4	Documentos que se deberán acompañar al escrito de interposición del Recurso	75
4.2.5	Admisión de pruebas	76
4.2.6	Término para dictar y notificar resoluciones	77
4.2.7	Causas de improcedencia del Recurso Administrativo	77
4.2.8	Sentido de la Resolución que pone fin al Recurso Administrativo	78
4.3	El Recurso de Revocación	78
4.3.1	Procedencia del Recurso de Revocación	79
4.3.2	Autoridad ante quien se interpone	80
4.3.3	Formalidades del Recurso de Revocación	81
4.3.4	Opción entre el Recurso de Revocación o Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal	81
4.4	El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución	82
4.4.1	Procedencia del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución	83
4.4.2	Autoridad ante quien se interpone	84
4.4.3	Formalidades del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución	84

CAPITULO V. CASO PRACTICO DE LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

5.1	Planteamiento del problema	86
5.2	Notificación a la Cia. LOS ÁNGELES , S.A. DE C.V. en la que se determina el crédito fiscal que se indica	88
5.3	Interposición del Recurso de Revocación	109
5.4	Resolución definitiva	138
	CONCLUSIONES	144
	BIBLIOGRAFIA	146

INTRODUCCION

***FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
U.N.A.M.***

INTRODUCCIÓN

Nuestro sistema tributario, sufre constantemente modificaciones en las leyes que regulan la forma en que los contribuyentes deben contribuir con el gasto público, porque ésta es la suerte que deben seguir nuestras contribuciones según lo constriñe así el artículo 1o. del Código Fiscal de la Federación. A su vez el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Política hace referencia a que todos los mexicanos debemos de contribuir con los gastos públicos de una manera "equitativa"; y es precisamente esta **INEQUITATIVIDAD** motivo de nuestro trabajo.

Por otra parte, los constantes cambios que sufren nuestras disposiciones fiscales, la hacen más compleja, engorrosa y llena de formulismos, lo cual se traducirá en que el contribuyente muchas veces no cumpla cabalmente con sus obligaciones fiscales, aunque en otras ocasiones no cumple por mera irresponsabilidad. Dichos cambios generan confusión en el sujeto pasivo (contribuyente), pero también en muchas ocasiones ni el personal de la propia autoridad acaba por entenderlo; y lo que es peor, es que en muchas ocasiones interpretan erróneamente muchas de estas disposiciones en perjuicio del contribuyente, lo cual origina que éste último haga valer los medios de defensa a su alcance.

Adentrándonos a este trabajo de Tesis, en nuestro primer capítulo haremos referencia a los antecedentes de los medios de defensa que por ser hechos pasados, solo quedan como una referencia. Asimismo trataremos las causas que dan origen a los medios de defensa como lo puede ser la Inconstitucionalidad de algunas contribuciones, el exceso en el ejercicio de sus facultades de fiscalización de la autoridad, así como la indebida interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales y que son en perjuicio del contribuyente.

Además en este Primer Capítulo, nos dimos espacio para tratar lo referente al campo de actuación del Licenciado en Contaduría y además se da un panorama general de cada una de las áreas o actividades en que puede desempeñarse.

Por lo que toca a nuestro Segundo Capítulo, analizaremos detalladamente el tema de la Notificaciones, cuantos y cuales tipos de notificaciones existen, cuales son los requisitos que deben contener y la forma de impugnarlas en caso de que no se sujeten a las disposiciones fiscales. Y consideramos de vital importancia incluir el inicio de un procedimiento o acto de molestia para el contribuyente y que a su vez es una de las facultades de la autoridad

fiscalizadora que resulta de gran preocupación para todo contribuyente , en efecto nos referimos a : “La Visita Domiciliaria”, pero en esta ocasión solo enfocamos nuestro análisis exclusivamente a : **“LAS FORMALIDADES DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA FISCAL”**.

Por otra parte, fiscalmente existen algunas figuras jurídicas de las cuales en determinadas situaciones el contribuyente puede echar mano de ellas para extinguir un crédito fiscal a su cargo. Tales figuras jurídicas son : la Condonación, la Prescripción, la Caducidad entre otras y que analizaremos en nuestro tercer capítulo el cual hemos denominado “Legalidad y formalidad para la extinción de los créditos fiscales”.

En nuestro cuarto capítulo analizaremos detalladamente el tema de los Recursos Administrativos en materia fiscal, a que hace referencia el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación y que son:

El Recurso de Revocación, y

El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Y para ver plasmados de alguna forma los cuatro primeros temas anteriormente mencionados, en nuestro Quinto y último Capítulo, damos un caso práctico de la interposición de un Recurso de Revocación ante la autoridad fiscal que emitió el acto. Esperando que nuestros lectores descubran las aplicaciones prácticas de los temas anteriormente citados en nuestro caso práctico, ya que esto reforzará su entendimiento y comprensión.

Esperamos sinceramente que este trabajo de tesis resulte interesante y de gran ayuda para todos nuestros colegas de profesión, así como a toda persona que de alguna forma esté relacionada con los temas aquí estudiados.

Capítulo
I

**ASPECTOS GENERALES
DE LOS RECURSOS
ADMINISTRATIVOS**

*FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
U.N.A.M.*

CAPITULO I ASPECTOS GENERALES DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS

Las constantes incorformidades que se suscitaron desde antes de la época Colonial y en ésta misma, respecto de los abusos que las autoridades tributarias ejercían sobre las personas que estaban obligadas a contribuir con estas mismas, sirvieron como pauta para que se fueran creando los diversos Medios de Defensa del Contribuyente.

En la época Colonial la autoridad superior era el Virrey, que tenía plenas facultades para que a él, le fueran interpuestas las incorformidades de las personas que pagaban tributos, como consecuencia de un abuso o exceso de la autoridad como es el caso de los Recursos, los cuales eran interpuestos directamente ante el virrey.

En ésta época los Recursos en Materia Fiscal iban dirigidos especialmente a atacar aquellas Resoluciones que no se ajustaban a la disposición impositiva.

Una vez recibido el escrito impugnatorio, el Virrey ordenaba a una comisión que revisara el caso, para que diera su punto de vista y se resolviera en definitiva.

La duración de este recurso duraba aproximadamente un año y medio y siempre se le daba traslado al encomendero.

La mayoría de las veces las autoridades superiores de la Colonia ponen en movimiento el aparato protector en respuesta a un requerimiento particular, la denuncia de un abuso o un exceso de información o por queja. Si la información o la queja llegaba al Virrey, este puede tratar de hacer desaparecer el agravio por la vía gubernativa expidiendo una orden a las autoridades que la cometan. No es lógico aceptar que los regímenes absolutistas de las épocas coloniales hubiesen establecido Recursos Administrativos para obtener la anulación de los actos de las autoridades que representaban.

En realidad los Recursos Administrativos en México, empiezan a tomar fuerza a partir de la Revolución Mexicana.

Con posterioridad a la promulgación de la Constitución de 1917 , se expidieron diversas leyes fiscales, que son antecedentes inmediatos no solo de los Recursos Administrativos sino también del Contencioso Administrativo instaurado por la Ley de Justicia Fiscal del 27 de agosto de 1936.

La Ley para la calificación de las infracciones a las leyes fiscales y la aplicación de las penas expedida en 1929, la cual crea el Jurado de Penas Fiscales.

Desde la época Colonial se observa la reglamentación de uno de los medios de Defensa más importantes que es el Recurso, en el cual el particular podía interponer en contra de los Años Administrativos. Los Recursos se incrementaron en forma importante a partir del sexenio del presidente Luis Echeverría Alvarez, pues la mayoría de las leyes administrativas que fueron expedidas en aquél tiempo contienen por lo general un capítulo correspondiente a Recursos Administrativos. Razón por la cual se deja ver que la presencia de los Medios de Defensa en nuestro país no es reciente.

1.2 ALCANCE Y LIMITACIONES DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA

1.2.1 ALCANCE

Nuestra Carta Magna establece en su Artículo 5to. "A ninguna persona- podrá impedírsele que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que se acomode, siendo lícitos". Y refiriéndonos al Licenciado en Contaduría también goza de esta garantía , aunque como lo veremos más adelante, dicha libertad se ve restringida por lo establecido en la Ley de Profesiones.

El Licenciado en Contaduría recibe una formación profesional inducida de manera natural a la justicia, su técnica cuyas raíces se encuentran en la Teoría de la Partida Doble, lo obliga a moverse en la lógica de dar a cada quién lo que le corresponde. Por tal herencia cultural , el Licenciado en Contaduría actúa con sentido de equilibrio siempre presente en su campo profesional.

La preparación académica que recibe el Licenciado en Contaduría durante su formación, apoyado en gran medida por su experiencia adquirida laboralmente, le brindan un extenso campo de actuación que abarca

diversas disciplinas y especialidades como son: las Finanzas, Presupuestos, Costos, Auditoría, Contabilidad General y el Area Fiscal que son los impuestos.

1.3 EL LICENCIADO EN CONTADURÍA EN MATERIA FISCAL

1.3.1 PREPARACIÓN ACADÉMICA

En México, se vive una realidad de cambios profundos en materia económica, financiera y tributaria. Por lo que la dinámica de nuestro sistema tributario obliga a mantener al Licenciado en Contaduría muy alerta sobre los cambios formales que sufren nuestras leyes y en general sobre el desarrollo de la doctrina que cotidianamente se va formando. Por otra parte los programas de estudio del Licenciado en Contaduría reúnen los aspectos contables, de Finanzas, Economía, Derecho (particularmente de Derecho Fiscal), los cuales en su conjunto, constituyen la base de la preparación en materia fiscal; por lo que nos atrevemos a afirmar que de ninguna manera, por el simple hecho de haber cursado la carrera sea un especialista en materias Fiscal. Ciertamente, además de la necesaria experiencia requiere de estudios de investigación adicionales, ya sea derivados del ejercicio personal de esa especialidad así como también la concurrencia a seminarios, conferencias, cursos de actualización específicos sobre la materia.

En nuestra profesión, que es la Contaduría Pública y en específico en materia Fiscal, al igual que en otras muchas profesiones, el Licenciado en Contaduría debe actualizarse constantemente por los diferentes medios: Asistencia a cursos o conferencias de actualización, lectura de publicaciones (revistas, libros, etc.) de las diferentes agrupaciones que estudian y regulan nuestra profesión; dentro de las cuales destacan por su gran importancia y por la trascendencia de sus opiniones en el campo de la Contaduría Pública: EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS (IMCP) y la ASOCIACIÓN MEXICANA DE CONTADORES PÚBLICOS (AMCP). Estas dos instituciones son reconocidas por la Secretaría de Educación Pública (SEP) a nivel nacional, y no solo esto, sino que además si el Licenciado en Contaduría desea dictaminar Estados Financieros para efectos Fiscales, debe de estar registrado ante las autoridades fiscales competentes esto es ante la ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL, y un requisito para obtener este registro, es ser miembro de un Colegio de Contadores reconocido por la secretaría antes citada según se puede

apreciar en el Artículo 52 fracción 1 del Código Fiscal de la Federación . Por otra parte, para obtener el registro antes mencionado, el Artículo 45 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación nos indica que se deberá presentar solicitud ante las Autoridades Fiscales ompetentes y acompañar la siguiente documentación:

I.- Acreditar su nacionalidad mexicana

II.- Cédula profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública

III.- Constancia emitida por Colegio de Contadores que acredite su calidad de miembro activo expedida dentro de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

IV.- Expresar bajo Protesta de Decir Verdad que no está sujeto a proceso o condenado por delitos de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena corporal. Además en el último párrafo de éste mismo artículo , redondeamos el tema de la preparación académica, ya que , una vez que el Licenciado en Contaduría obtuvo su registro, tiene la obligación de comprobar ante la autoridad competente dentro de los tres primeros meses de cada año, que es socio activo de un Colegio o Asociación Profesional y presentar constancia de que presentó y aprobó examen ante la autoridad fiscal en la que se demuestra que se encuentra actualizado fiscalmente o en su defecto presentar constancia de cumplimiento de la norma de educación continua expedida por su Colegio o Asociación Profesional.

Por último, otro medio de gran importancia para el Licenciado en Contaduría es el DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, ya que , es en éste donde se publican en forma oficial las modificaciones que sufren nuestras leyes de carácter federal. Tengamos siempre presente que en materia fiscal: **“LA IGNORANCIA DE LAS LEYES NO EXCUSA SU INCUMPLIMIENTO”**.

CAMPO DE ACTUACIÓN DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA EN MATERIA FISCAL

En terreno fiscal, área que frecuentemente suele pisar , esa formación técnica característica de la contaduría pública lo induce igualmente de manera natural a la búsqueda de la equidad, justicia y de respeto a la ley.

La materia tributaria, ofrece variadas oportunidades para el ejercicio profesional del contador público.

Dentro de esa rama puede desempeñarse en calidad de : **DEPENDIENTE O INDEPENDIENTE**.

1.3.2 EL LICENCIADO EN CONTADURÍA COMO DEPENDIENTE

El licenciado en Contaduría cuando presta sus servicios personales en materia fiscal bajo la dependencia de un patrón lo puede hacer en dos sectores que son:

	EMPRESAS INDUSTRIALES
EN EL SECTOR	EMPRESAS COMERCIALES
PRIVADO	EMPRESAS DE SERVICIOS
	DEPENDENCIAS FEDERALES
EN EL SECTOR	DEPENDENCIAS ESTATALES
PUBLICO	DEPENDENCIAS MUNICIPALES
	EMPRESAS PARAESTATALES

1.3.3 EL LICENCIADO EN CONTADURÍA COMO INDEPENDIENTE

En materia impositiva el Licenciado en Contaduría que se desempeña en forma independiente, también tiene un gran campo de acción. Entre algunos servicios que presta tenemos:

- 1.- Consultoría Fiscal
- 2.- Defensa del contribuyente
- 3.- Gestoría
- 4.- Elaboración y revisión de declaraciones
- 5.- Dictámenes para efectos fiscales
- 6.- Peritajes

1.3.3.1 CONSULTORIA FISCAL

La consultoría fiscal constituye una de las actividades más relevantes del Contador Público que actúa habitualmente en el campo de los impuestos, ya que además de aplicar plenamente sus conocimientos y su experiencia, se obliga a ejercitar más su creatividad.

Los servicios de consultoría fiscal conllevan una importante responsabilidad profesional, pues generalmente se contratan para resolver problemas financieros y legales complicados, de cuya adecuada resolución depende que los contribuyentes puedan cumplir mejor con sus obligaciones fiscales y aprovechar plenamente los beneficios a que tengan derecho.

Se define a la Consultoría Fiscal como: "La actividad profesional que tiene por objeto la correcta determinación del Régimen Fiscal aplicable a una persona o entidad, a una operación o grupo de operaciones ó a determinados hechos o situaciones, siempre dentro del marco de las disposiciones legales aplicables".

En muchas ocasiones la consultoría fiscal contempla lo que se conoce como **PLANEACIÓN FISCAL**, ya sea porque se solicite al Licenciado en Contaduría que de su opinión sobre un trabajo de planeación elaborado por el contribuyente o bien porque se le pida que él mismo se encargue de analizar las alternativas aplicables al caso concreto de que se trate.

La planeación fiscal consiste en el diseño, análisis e implantación de las opciones existentes para realizar un negocio o llevar a acabo una operación o grupo de operaciones, con el fin de lograr que la carga fiscal sea la mínima posible, que pueda diferirse su pago o que se obtengan los mayores beneficios de índole fiscal, siempre dentro del marco de las disposiciones legales aplicables.

Consideramos, por lo tanto que la planeación fiscal es una actividad legítima amparada por el derecho de libertad de trabajo y de contratación contenidos en nuestra Constitución Política.

Así pues, quien realiza una planeación fiscal debe tener en la mente, por definición, el cumplimiento de la ley, y desde luego esto no implica el pago de impuestos en exceso o anticipadamente, sino como se dijo anteriormente: Que la carga tributaria sea la menor posible.

Un ejemplo válido de planeación ó estrategia fiscal es el siguiente:

El Pulpo, S.A. de C.V. , por expansión tiene la necesidad de contar con un bien inmueble, en una zona estratégica para realizar sus operaciones de ventas. Uno de los socios cuenta con una propiedad que se acomoda muy bien a las necesidades requerida por la entidad y únicamente se requiere hacer las adaptaciones necesarias para que funciones específicamente como un departamento de ventas . Pero el objetivo fundamental es obtener la deducibilidad de los gastos que todo esto implique.

Por lo expuesto anteriormente, las alternativas fiscales viables en nuestro plan de acción fiscal son:

- 1.- Que el dueño de este inmueble (el socio) otorgue el uso del mismo a la empresa a través de figura del Arrendamiento de Inmuebles. Por tal situación es necesario que ésta persona se de de alta ante Hacienda como Persona Física con ingresos por Arrendamiento.
- 2.- Que celebren el respectivo Contrato de Arrendamiento con cláusulas en las que se estipule que el Arrendatario se hace cargo de cubrir el importe de todas las adaptaciones y mejoras que requiera el local y con esto se obtendrían los siguientes beneficios:

- a) Que la empresa obtenga la deducibilidad de gastos por Arrendamiento (Renta).
- b) Que la empresa absorba los gastos de la remodelación ya que son deducibles para ella.
- c) Que todos los gastos de remodelación de los dos incisos anteriores, se acredite el I.V.A. correspondiente.
- d) Que el Arrendador (socio) aproveche la deducción ciega del 35% que da opción la Ley del Impuesto sobre la Renta en su Artículo 90 fracción VI segundo párrafo.

Estas son sólo algunas opciones que benefician al contribuyente en una pequeña estrategia , y que basta imaginar las muchas que tendremos en una estrategia a gran escala.

1.3.3.2 DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

Desde el punto de vista teórico la Defensa del Contribuyente implica la participación en los procedimientos que se encuentran previstos por la leyes, para impugnar las resoluciones o normas cuyo contenido específico resulta

perjudicial para el contribuyente, dichas normas que pueden ser leyes, reglamentos, disposiciones generales, sentencias o resoluciones particulares, implicarán un perjuicio jurídico en cuanto contravengan las disposiciones que integran el sistema jurídico y se traduzcan en una disminución de los derechos que dichas normas otorgan al contribuyente o directamente en una disminución de su patrimonio.

Jurídicamente la Defensa del Contribuyente, es conocida como Derecho de Acción y tiene la característica de que solo puede ejercerse ante los órganos competentes, que en la materia fiscal federal son el Poder Judicial de la Federación, el Tribunal Fiscal de la Federación y las propias Autoridades Administrativas.

El Licenciado en Contaduría que se desempeña de manera independiente, específicamente en la Defensa del Contribuyente, debe tener presente que ésta actividad representa una gran responsabilidad, ya que una interpretación errónea de la ley trae como consecuencia desde la disminución del patrimonio (ya sea de la empresa o de él mismo cuando es responsable solidario) y hasta la privación de la libertad y no sólo esto, sino que además la posible inconformidad de un cliente con respecto a los servicios prestados por él, es motivo de un juicio, tal y como lo señala el artículo 34 de la Ley de Profesiones: "Cuando hubiere inconformidad por parte del cliente respecto al servicio realizado, el asunto se resolverá mediante juicio de peritos, ya sea en el terreno judicial, ya en el privado los peritos deberán tomar en consideración, para emitir su dictamen.

Siguiendo en materia fiscal de defensa del contribuyente, el Licenciado en Contaduría es el profesional idóneo para auxiliar al contribuyente en el desahogo de la visita domiciliaria reglamentada en el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 42, 43, 44, 45 y 46; ya que la mayoría de los problemas que deben desahogarse durante la visita se relacionan con problemas técnicos relacionados con la determinación de la Utilidad Fiscal. Sin embargo el Licenciado en Contaduría debe de asesorarse del Licenciado en Derecho en todo lo referente al desahogo de pruebas, por la trascendencia que tiene el proceso fiscal.

En cuestiones de "Litis", o sea litigio entre las partes (Autoridad fiscal-contribuyente), el licenciado en contaduría también es el profesional adecuado para rendir la prueba pericial contable, cuya utilización resulta muy frecuente en la defensa que ejercitan los contribuyentes, ya que la materia fiscal, en particular el Impuesto Sobre la Renta resulta ser exageradamente técnica y se determina, en principio a partir de una utilidad en cuya determinación el Contador resulta ser experto.

Por otra parte, el Licenciado en Contaduría puede intervenir en gran medida en la Defensa del Contribuyente en forma auxiliar apoyando al abogado en los planteamientos claros de la pretensión del contribuyente en la defensa que inicie en contra de las autoridades responsables.

1.3.3.3 GESTORIA

La Gestoría en México es muy importante, debido a la complejidad y diversidad de trámites que tienen que realizarse para emprender un negocio o empresa, así como en el transcurso del mismo; ya sea persona física o persona moral; mismos que representan pérdida de tiempo y dinero. Esto debido, a que la gran mayoría (por no decir todos) de los trámites que deben realizarse son ante dependencias gubernamentales que pueden ser de carácter Federal, Estatal y Municipal; que se caracterizan por su gran alto índice de "tiempos muertos y burocratismo", que dejan sin efecto a la muy resonada "Simplificación Administrativa".

En lo referente a las diferentes tramitaciones ante las autoridades fiscales, el Licenciado en Contaduría está en condiciones de auxiliar a su cliente, comprendiendo este servicio la asesoría previa, la elaboración de los diferentes elementos o la representación del cliente, en los términos establecidos por el Código Fiscal de la Federación.

La Gestoría ante las autoridades fiscales que el Licenciado en Contaduría ofrece a su cliente, puede ser tan variada y simple como por ejemplo; ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede tramitar: Altas, Bajas, Aumento o disminución de obligaciones fiscales, cambios de domicilio fiscal, presentación de avisos de compensación de saldos a favor, solicitud de devolución de saldos a favor de diferentes contribuciones, etc. ; trámites tan sencillos, pero que un simple error (omisión o error en algún dato) trae como consecuencia: que el trámite quede sin efecto ó en su caso la imposición de multas por parte de la autoridad fiscal, las cuales se encuentran tipificadas en el Título IV Capítulo I del Código Fiscal de la Federación y que por cierto el destino de los ingresos por multas son para la formación de un fondo para el otorgamiento de "estímulos y recompensas por productividad" del personal que ejerza las facultades de comprobación, determinación, notificación y ejecución de créditos fiscales tal y como lo señala el artículo 70 Bis del Código Fiscal de la Federación y el artículo 59 Bis del Reglamento de dicho ordenamiento. Al referirnos a la gestoría ante las autoridades fiscales no es exclusivamente ante dependencias de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; ya que el Licenciado en Contaduría por su conocimiento de otras leyes, ofrece a sus clientes tramitación ante otras autoridades fiscales autónomas como son: El Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), el Instituto de Fondo Nacional para la

Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT), Secretaría del Trabajo y Previsión Social, así como otras autoridades estatales y municipales.

Entre las tramitaciones más significativas se pueden señalar la petición de confirmación de criterio por parte de la autoridad y la obtención de autorizaciones, ya sea que estén previstas en los ordenamientos legales o que las condiciones específicas lo ameriten. El Licenciado en Contaduría asumirá la responsabilidad legal de mandatario ante su cliente mandante, con respecto a las gestiones que efectúe en su nombre a para las que se le hubiere autorizado.

Por lo anterior es conveniente que, independientemente del poder conferido o de la autorización otorgada, en la carta convenio de prestación de servicios se delimite, con el mayor detalle posible, la participación y responsabilidad del Licenciado en Contaduría respecto a los trámites encomendados.

1.3.3.4 ELABORACIÓN Y/O REVISIÓN DE DECLARACIONES

Otro de los múltiples servicios que puede prestar el Licenciado en Contaduría es la elaboración y la revisión de declaraciones fiscales. Con respecto a estos servicios cabe mencionar que, independientemente de la responsabilidad profesional que asume el Licenciado en Contaduría frente a su cliente, de ninguna manera se salva la responsabilidad del cliente como contribuyente en la relación jurídico-tributaria y en consecuencia, ante las autoridades fiscales competentes.

Por otra parte, resulta necesario precisar en cada servicio el alcance del trabajo en cuanto a las distintas fuentes de información con que cuenta el Licenciado en Contaduría. Estas pueden ser: los datos e informes proporcionados por el cliente, los registros contable (auxiliares, balanzas, etc.) y papeles de trabajo. Además es de vital importancia que en la carta convenio de prestación de servicios, se delimite el mencionado alcance del trabajo y responsabilidad del Licenciado en Contaduría.

En el desarrollo de este servicio de elaboración y/o revisión de declaraciones, el Licenciado en Contaduría pone en práctica su vasto conocimiento de la técnica contable, así como de aspectos legales (impuestos) y financieros.

1.3.3.5 DICTÁMENES PARA EFECTOS FISCALES

Uno de los principales servicios que en México presta el Licenciado en Contaduría es el Dictamen para efectos Fiscales. El Código Fiscal de la Federación en su artículo 52, señala que los hechos afirmados en los dictámenes de contadores públicos, se presumen ciertos, salvo prueba en contrario.

Actualmente en México, un gran número de empresas, personas físicas con actividades empresariales y personas morales, están obligadas a dictaminar sus Estados Financieros para efectos fiscales. El Código Fiscal de la Federación en su numeral 32-A nos señala quienes son los contribuyentes que están obligados a Dictaminar sus estados financieros por contador público registrado y al respecto nos enmarca que basta con encontrarnos en alguno de los siguientes supuestos (situación jurídica):

- 1.- Las personas (físicas o morales) que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a 7,554,000.00 nuevos pesos, a partir del 1 de enero de 1995, o bien:
- 2.- Que el valor de su Activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a NS 15,107,000.000 nuevos pesos, o bien;
- 3.- Que haya tenido 300 trabajadores como mínimo en cada mes del año inmediato anterior.
- 4.- Las personas que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 5.- Las compañías que se escindan o se fusionen.

Por otra parte los contribuyentes, deberán presentar ante la autoridad fiscal competente esto es ante la **ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL**, dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate: la carta de presentación del Dictamen, así como el propio dictamen firmado por el contador público que lo emite; esto señalado en el artículo 49 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El informe acerca del examen de Estados Financieros para fines Fiscales deberá presentarse en disco magnético flexible y deberá contener los siguientes documentos enmarcados en el artículo 50 en su fracción III:

- 1.- Estados financieros básicos y sus notas explicativas del:
 - a) Estado de Posición Financiera
 - b) Estado de Resultados

- c) Estado de Variaciones del Capital Contable
- d) Estado de Cambios en la Situación Financiera en base a Efectivo

2.- Análisis de contribuciones a cargo del contribuyente o por pagar al cierre del ejercicio en su carácter de retenedor.

3.- Análisis comparativo por subcuentas de gastos de fabricación, de ventas, de administración, financieros y otros.

4.- Conciliación entre el resultado contable y fiscal.

5.- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para los efectos del Impuesto Sobre la Renta , Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicio.

6.- Conciliación de los registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del Impuesto al Valor Agregado.

7.- Análisis de operaciones de comercio exterior.

Como puede observarse el objeto principal de este tipo de informe es colaborar con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con el contribuyente , para verificar que se haya cumplido adecuadamente con las obligaciones fiscales; por lo que el Licenciado en Contaduría que presta sus servicios en la emisión de dictámenes para efectos fiscales, deberá actuar siempre bajo un criterio firme e imparcial, así como cumplir con todos los requisitos profesionales que la actividad de auditoría reclama como son: las Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Por otra parte, toda la información que le es requerida al Licenciado en Contaduría, deberá de cumplir con los requisitos señalados por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 51. Además como se mencionó anteriormente el Licenciado en Contaduría tiene un vasto campo de acción, ya que además de cantidad (debido a el número de contribuyentes obligados a dictaminarse) existe diversidad en tipos de dictámenes, cada uno con sus propias características , modalidades y especificaciones de la información que deben de contener y como debe de estar contenida la información, ya que su presentación es a través de discos flexibles (magnéticos). Para esto, se debe de cumplir con las Reglas de Carácter General emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que son publicadas en el Diario Oficial de la Federación. En el caso de los dictámenes correspondientes al ejercicio de 1993 tenemos:

TIPO DE DICTAMEN	REFERENCIA	FECHA D.O.F.
Dictamen para las personas autorizadas para recibir Donativos	Anexo 7	30 Marzo 94
Dictamen de las Instituciones de Crédito	Anexo 8	30 Marzo 94
Dictamen de Casas de Bolsa	Anexo 9	31 Marzo 94
Dictamen de Compañías de Fianzas	Anexo 12	31 Marzo 94
Dictamen de Empresas de Factoraje Financiero, Almacenes Generales de Depósito y Arrendadoras Financieras	Anexo 13	31 Marzo 94
Dictamen de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros	Anexo 10	5 Abril 94
Dictamen de Uniones de Crédito	Anexo 11	5 Abril 94
Dictamen de Contribuyentes del Régimen Simplificado	Anexo 48	6 Abril 94

1.3.3.6 PERITAJES

En algunas ocasiones el Contador público es solicitado para intervenir como mediador o perito de las empresas, cuando éstas tienen que sostener pláticas o emitir opiniones sobre ciertas cuestiones, tales como: Asuntos Interempresariales para llegar a una solución final y justa para ambas partes que pueden ser laborales, fiscales, etc.

El Código Federal de Procedimientos Civiles establece la necesidad de que el Perito tenga título profesional cuando el conocimiento sobre el que se desenvuelve el peritaje lo requiera y al respecto establece en su artículo

144 que los peritos deben tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre la que habrá de dar su opinión, cuando la profesión o arte estuviere legalmente reglamentado.

En materia fiscal, el Licenciado en contaduría puede desempeñarse como perito; y en su campo de actuación profesional puede actuar como perito del contribuyente o como perito de la autoridad fiscal.

La materia de los peritajes fiscales, son entre otras cosas, las resoluciones dictadas por la autoridad fiscal (Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de cualquiera de sus dependencias) sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes. En los juicios fiscales (Juicio Contencioso Administrativo) intervienen siempre dos partes: la Actora (contribuyente) y la Demandada (Secretaría de Hacienda y Crédito Público en cualquiera de sus dependencias) representada ésta última por la Procuraduría Fiscal de la Federación. Por lo que se refiere al nombramiento de los peritos; la parte actora lo designa ella misma. El perito de las autoridades demandadas lo designa la Procuraduría Fiscal de la Federación.

Ambos peritos reciben un "Auto" girado por el Tribunal Fiscal mediante el cual se les notifica oficialmente su nombramiento, instándolos a presentarse ante él para la aceptación de su cargo.

Dentro de los requisitos para poder actuar como perito tenemos los siguientes:

- a) Ser mexicano por nacimiento o naturalización y estar en pleno goce y ejercicio de sus derechos civiles.
- b) Mayor de edad
- c) Poseer título legalmente expedido y debidamente registrado en la Dirección General de Profesiones (en nuestro caso título de Licenciado en contaduría o Contador Público).
- d) Obtener de ésta la patente de ejercicio (Cédula profesional).

La actuación del Licenciado en Contaduría cuando funge como perito de la autoridad fiscal (demandado), tiene que sujetarse a lo previsto al Código Fiscal de la Federación, al Código Federal de Procedimientos Civiles y a la Ley de Profesiones, por solo mencionar algunos ordenamientos legales, independientemente de los conocimientos técnicos y legales que su profesión le reclama.

1.4 DELIMITACION DEL CAMPO DE ACTUACIÓN

En nuestro sistema de derecho, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece en una de las Garantías individuales (artículo 5 constitucional) : a ninguna persona podrá impedírsele que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que se le acomode siendo lícito. Sin embargo, para el ejercicio de las profesiones se establece una restricción , señalándose lo siguiente en el segundo párrafo del artículo 5 constitucional: " La ley determinará en cada Estado cuáles son las profesiones que necesitan título para su ejercicio, las condiciones que deban llenarse para obtenerlo y las autoridades que han de expedirlo".

Por lo anterior, se emite para el Distrito Federal la Ley de Reglamentaria de los artículos 4 y 5 constitucionales , que comúnmente se le conoce como "LEY DE PROFESIONES". En el artículo 1 del citado ordenamiento se da la definición de Título Profesional diciendo: "Título profesional, es el documento expedido por instituciones del estado o descentralizadas, y por instituciones particulares que tengan reconocimiento de validez oficial de estudios, a favor de las personas que hayan concluido los estudios correspondientes y tener los conocimientos necesarios de conformidad con esta ley y otras disposiciones aplicables".

En el caso particular del ejercicio de la profesión de Licenciado en Contaduría, se requiere de esa habilitación (título) para su ejercicio , como por ejemplo en relación con la defensa de los particulares la Ley de Profesiones contiene un precepto que se relaciona con la representación de los afectados. Tal precepto lo señala el artículo 26 : "Las autoridades judiciales y las que conozcan de asuntos contenciosos-administrativos rechazarán la intervención en calidad de patronos o asesores técnicos del o los interesados de personas que no tengan título profesional registrado.

El mandato para asunto judicial o contencioso - administrativo determinado, solo podrá ser otorgado en favor de profesionistas con título debidamente registrado en los términos de ésta ley.

Por lo anterior se puede concluir erróneamente que si el Licenciado en contaduría tiene título profesional registrado, se encuentra autorizado para actuar como representante del particular afectado por algún acto de la autoridad. Sin embargo en materia fiscal existen disposiciones expresas que limitativamente facultan al Licenciado en Derecho para actuar como patrono o representante del contribuyente directamente interesado.

En efecto, lo establece el último párrafo del artículo 122 del Código Fiscal de la Federación, que cuando un contribuyente no gestione en nombre propio en Recursos Administrativos, la representación deberá recaer en Licenciado en Derecho; y por lo que respecta al juicio contenciosos administrativo señala el último párrafo del

artículo 200 del mismo Código, que los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a Licenciado en Derecho para que a su nombre reciba notificaciones, quien por ese hecho queda autorizado también para efectuar promociones de trámite, rendir pruebas, presentar alegatos e interponer Recursos.

De lo contenido en las disposiciones anteriores concluimos lo siguiente:

1.- Tanto en la interposición de Recursos administrativos como en el Juicio Contencioso Administrativo, cualquiera que tenga la representación legal de la persona moral, conforme a sus estatutos, puede ejercer los medios de defensa, ya que jurídicamente es el facultado para actuar, obligar y decidir en nombre o por cuenta de la persona moral que representa. Sin embargo; si el representante en estos términos es un profesional, no estará actuando como tal, al interponer un medio de defensa, sino que estará actuando en su carácter de órgano facultado por el orden jurídico particular que constituye la persona moral.

2.- Si el profesional representa a la persona moral mediante un poder notarial para un fin concreto, como sería el de interponer un Recurso o Demanda de Nulidad, la representación en ambos casos sólo puede recaer en Licenciado en Derecho.

3.- La autorización para recibir notificaciones, tanto en los Recursos Administrativos como en el Juicio Contencioso Administrativo, puede recaer en Licenciado en Derecho, tal y como lo señala el último párrafo del artículo 200 del Código Fiscal de la Federación, pero no en forma exclusiva.

Con respecto al punto número 3, el Licenciado en Contaduría no tiene impedimento alguno para que en los Recursos Administrativos se le autorice para recibir notificaciones, ya que el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación señala: "Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a las personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con éstos propósitos".

Es de suma importancia, que aún no siendo especialista en impuestos, el Licenciado en Contaduría debe reconocer sus limitaciones, la principal de las cuales consiste en que la interpretación de las normas fiscales requiere con frecuencia del conocimiento profundo de varias ramas del Derecho y las limitantes que las mismas leyes señalan en el campo de actuación.

1.4.1 CUADRO SINÓPTICO QUE NOS MUESTRA EL ALCANCE Y LIMITACIONES DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA EN MATERIA FISCAL.

CONCEPTO	LIC. CONTADURÍA	LIC. DERECHO	FUNDAMENTO LEGAL	REQUISITOS
Interposición de recursos administrativos.	SI	SI	Art.122 último párrafo C.F.F.	Cuando se gestione en nombre propio o se tenga la representación legal.
	SI	SI	Art.26 Ley de Profesiones.	Se requiere título profesional Registrado.
Juicio Contencioso Administrativo.	SI	SI	Art.200 segundo párrafo C.F.F.	Cuando se gestione en nombre propio o se tenga la representación legal.
	SI	SI	Art.26 Ley de Profesiones.	Se requiere Título Profesional Registrado.
Interposición de Recursos Administrativos.	NO	SI	Art.122 último párrafo C.F.F.	Cuando NO se gestione en nombre propio o No se tenga la representación legal.
	NO	SI	Art. 26 Ley de Profesiones.	Se requiere Título Profesional Registrado.
Juicio Contencioso Administrativo	NO	SI	Art. 200 segundo párrafo C.F.F.	Cuando No se gestione en nombre propio o no se tenga la representación legal.
	NO	SI	Art. 26 Ley de Profesiones.	Se requiere Título Profesional Registrado.
Recibir notificaciones de Recursos Administrativos	SI	SI	Art. 19 y 200 último párrafo del C.F.F.	Mediante Escritura Pública ó Carta Poder Firmada por dos Testigos.

1.5 MOTIVOS QUE DAN ORIGEN A LOS MEDIOS DE DEFENSA

Dada la complejidad del actual sistema tributario, en nuestro país muy a menudo los contribuyentes se enfrentan a serios problemas para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

La actuación de la autoridad hacendaria puede ocasionar lesiones a los derechos de los contribuyentes que van desde interpretaciones erróneas por parte de ésta misma, hasta excesos o abusos de los funcionarios públicos.

Si bien puede ser justificada la actuación de la autoridad por la gran evasión fiscal que ha prevaletido en México por décadas, no es válido que las autoridades se excedan en el ejercicio de sus facultades que les otorga nuestra Constitución en su artículo 16 , así como otras legislaciones principalmente el Código Fiscal de la Federación.

Resumiendo las actitudes de la autoridad se muestran de la siguiente manera:

- 1.- Exceso en el ejercicio de sus facultades de fiscalización
- 2.- Indebida interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales en perjuicio del contribuyente.

Con la finalidad de proteger los intereses del contribuyente en casos como los que se mencionaron con anterioridad , las mismas leyes muestran diversos medios a los que puede recurrirse para la defensa y que los motivos que se ponen a criterio de la autoridad fiscalizadora son impugnables, dado que cometen agravios como los que se señalan a continuación:

- El hecho de la violación a cualquiera de las Garantías Individuales consagradas en nuestra Carta Magna, específicamente en la relación Fisco-Contribuyente como las que se enumeran:

Artículo 13 primer párrafo: "A ninguna Ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna".

Artículo 16 segundo párrafo: "La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en éstos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos".

Artículo 23 : "Ningún juicio criminal deberá tener más de tres instancias. Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene. Queda prohibida la práctica de absolver la instancia".

Inconstitucionalidad

Es inconstitucional, cuando algún acto que emane de una autoridad hacendaria hacia el contribuyente, contra lo establecido dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Y las observancias que deben de tener los impuestos para que se tachen de inconstitucionales son las siguientes:

- **Principio de justicia.** Los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas.

Completando lo anterior, un impuesto es justo y equitativo cuando es general y uniforme.

Que el impuesto sea general. Significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con lo que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. Que, como excepción, sólo deben eliminarse aquellas que carezcan de capacidad contributiva.

Cuando el legislador mexicano expide una nueva ley impositiva que por defecto de técnica legislativa no comprende a todos los que se dedican a la misma actividad, dicho ordenamiento se ataca de inconstitucional, por violación del principio de generalidad.

- **Principio de certidumbre.** Todo impuesto debe poseer fijeza en sus principales elementos o características, para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública.

Para cumplir con este principio, el legislador debe precisar con claridad quien es el sujeto del impuesto, su objeto, la base, la tasa, cuota o tarifa, momento en que se causa, fecha de pago, obligaciones a satisfacer y sanciones aplicables con el objeto de que el poder reglamentario no altere dichos elementos en perjuicio del contribuyente, e introduzcan la incertidumbre.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 39 fracción II, desoye este principio al establecer que queda facultado el Ejecutivo Federal para dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de

pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, objeto, base, cuota, tasa o tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de la misma, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, porque la delegación que el Poder Legislativo ha hecho a favor del Poder Ejecutivo con lo referente a la administración, control, forma de pago y procedimiento, puede introducir la incertidumbre de la que la hacienda pública puede aprovechar para crear nuevas obligaciones en contra del contribuyente. Esta delegación pugna además con la Constitución, por cuanto que el poder legislativo no puede delegar sus facultades, sino solo en los casos expresamente previstos en nuestra Carta Magna, entre los que no se halla la que se comenta.

- Principio de Economía. Para que un impuesto con finalidades eminentemente económicas justifique su existencia, además de económico debe ser productivo, de gran rendimiento; tendrá que ser económico para la administración, en su control y recaudación. Las causas que convierten en antieconómico un impuesto son:

- a) Empleo de un gran número de funcionarios, cuyos salarios absorben la mayor parte del producto del impuesto.
- b) Impuestos opresivos a la industria, que desaniman a las personas.
- c) Las confiscaciones y penalidades en que necesariamente incurren los individuos que pretenden evadir el impuesto, suelen arruinarlos eliminando los beneficios que la comunidad podría retirar del empleo de sus capitales.
- d) Visitas y fiscalizaciones por parte de la autoridad que hacen objeto al contribuyente de vejaciones e incomodidades.

**Capítulo
II**

**IMPUGNACION DE NOTIFICACIONES
PRACTICADAS ILEGALMENTE Y
ANALISIS DE LAS FORMALIDADES DE
LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA**

*FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
U.N.A.M.*

CAPITULO II

IMPUGNACIÓN DE NOTIFICACIONES PRACTICADAS ILEGALMENTE Y ANÁLISIS DE LAS FORMALIDADES DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

2.1 DE LAS FORMALIDADES DE LAS NOTIFICACIONES

2.1.1 GENERALIDADES.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, prevé en su capítulo I, "LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES", de las que todos los mexicanos tenemos derecho, las cuales están contenidas del artículo I al 29 de nuestra Carta Magna.

De acuerdo con el artículo 16 de nuestra Constitución Política: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".

De lo anterior se deduce, que es garantía de los ciudadanos mexicanos, el que cualquier gestión que realice alguna autoridad fiscal hacia los contribuyentes, debe encontrarse debidamente notificada por escrito y con los correspondientes fundamentos legales que dan origen a dicho acto.

En materia tributaria, el Código Fiscal de la Federación es el ordenamiento que nos delimita cuales son las formas en que las autoridades fiscales pueden notificar a los contribuyentes, cuales son los requisitos de observancia legal de cada una de las formas. Por lo que todo contribuyente y en este caso el Licenciado en Contaduría debe tener mucho cuidado al recibir todo tipo de notificación y verificar que cumpla con todos los requisitos que le son atribuibles, los cuales serán expuestos a continuación y que su buen entendimiento y comprensión nos ayudará a evitar ciertos vicios que se cometen "ocasionalmente" por parte de la autoridad, esto a través de la impugnación de las notificaciones practicadas en forma improcedente por dicha autoridad fiscal.

2.1.2 REQUISITOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE SE DEBEN NOTIFICAR.

En materia tributaria, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación establece los requisitos que deben reunir las notificaciones relativas a los actos administrativos que emanen de las autoridades fiscales los cuales son los siguientes:

- a) Constar por escrito
- b) Señalar la autoridad que lo emite
- c) Estar fundado y motivado y expresar resolución, objeto o propósito de que se trate.
- d) Ostentar la firma del funcionario competente y en su caso, el nombre (s) de las personas a las que vaya dirigido.

Por otra parte, todas las notificaciones surtirán sus efectos a partir del día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas y al practicarlas deberán proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique, esto según lo señala el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, y además este mismo numeral nos dice que cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe recabando el nombre y firma de la persona con quien se entienda la diligencia. En este punto, debemos tener cuidado que la fecha de recepción que se asienta en el acta de notificación sea realmente la fecha en que estamos recibiendo la misma. Asimismo, la práctica de diligencias por parte de las autoridades fiscales, deben de sujetarse a un horarios (días y horas hábiles) así como en lugares específicos para realizar la notificación. En lo que respecta al lugar, las notificaciones se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si el contribuyente a notificar se presenta en estas; o en su caso se podrán efectuar en el último domicilio que el contribuyente haya señalado para efectos del Registro Federal de Contribuyentes, salvo que hubiere designado otro para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o gestión de negocios ante la Autoridad Fiscal, según lo estipula en el artículo 136 del Código Fiscal de la Federación.

2.2 FORMAS DE HACER LAS NOTIFICACIONES.

La autoridad fiscal, podrá realizar las notificaciones de los actos administrativos en cualquiera de los siguientes medios previstos en el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación:

- a) Personalmente o por correo certificado.
- b) Por correo o por telegrama
- c) Por estrados
- d) Por edictos
- e) Por instructivo.

2.2.1 NOTIFICACIONES PERSONALES

La autoridad practicará notificaciones personales o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de: Citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que pueden ser recurridos. Se dice que un acto administrativo es recurrible, porque de no sujetarse a su legalidad, procede en su contra la interposición de algún Recurso.

Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a la persona a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, ya sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse dentro de un plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales, según lo estipula el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación. Asimismo, si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo del contribuyente infractor los honorarios que establece el artículo 72 del Reglamento de dicho Código y que ascienden a la cantidad de N\$ 30.00 (treinta nuevos pesos).

Siguiendo con el artículo 137 del multicitado Código en su segundo párrafo hace referencia a que tratándose de actos relativos al procedimiento Administrativo de Ejecución, el citatorio será siempre para que el contribuyente o su representante espere a una determinada, y si la persona citada o su representante no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio ó en su defecto con un vecino y en el caso de que éstos últimos se negasen a recibir la notificación ésta se hará por medio de instructivo.

2.2.2 NOTIFICACIONES POR CORREO ORDINARIO

Las notificaciones podrán practicarse por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en las notificaciones personales.

Dentro de las notificaciones que la autoridad fiscal puede practicar a través de correo ordinario tenemos:

- 1.- Aviso para que revise sus claves de obligaciones fiscales
- 2.- Carta-aviso para que reanude un trámite que ha quedado trunco.
- 3.- Etc..

2.2.3 NOTIFICACIONES POR ESTRADOS

Las formalidades para las notificaciones por estrados, se encuentran señalados en el artículo 139 del Código Fiscal de la Federación y al respecto nos dice:

- Se harán fijando durante cinco días el documento que se pretenda notificar, en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que desea notificar.
- Se tendrá como fecha de notificación la del sexto día siguiente a aquél en que se hubiera fijado el documento por vez primera.
- La autoridad dejará constancia de lo anterior en el expediente respectivo.

2.2.4 NOTIFICACIONES POR EDICTOS.

Las notificaciones por edictos, es otra de las formas para notificar a los contribuyentes con que cuenta la autoridad fiscal.

Este tipo de notificaciones es de gran importancia en nuestro país al igual que las demás formas. Por su parte el artículo 134 en su fracción IV hace referencia a la notificación por edictos delimitando su aplicación a los siguientes casos:

- En el caso de que la persona a quien deba notificarse haya fallecido y no se conozca al representante de la sucesión.
- La persona hubiere desaparecido
- Se ignora el domicilio
- Que el domicilio de la persona a notificar o el de su representante no se encuentre en territorio nacional.

Por otra parte, las notificaciones por edictos que emanen de la autoridad fiscal deben de observar lo siguiente:

- a) Se harán mediante publicaciones durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en el país.
- b) Contendrá un resumen de los actos administrativos que se notifican.
- c) La fecha de notificación será la de la última publicación.

2.3 FORMALIDADES PARA LA IMPUGNACIÓN DE NOTIFICACIONES

En términos generales, se entiende por **NOTIFICACIÓN**, el medio legal del que dispone la autoridad, por el cual se da a conocer a las partes o a un tercero el contenido de una **RESOLUCIÓN**.

El artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, que a letra dice:

Artículo 129. Cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente siempre que se trate de los recurribles conforme a los artículos 117 y 118, se estará a las siguientes reglas:

I. Si el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación se hará valer mediante la interposición del Recurso Administrativo (del cual hablaré ampliamente en el capítulo IV) que proceda en contra de dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció.

En el caso de que también impugne el acto administrativo, los agravios se expresarán en el citado Recurso, conjuntamente con los que se formulen en contra de la notificación.

II. Si el particular niega conocer el acto, manifestará tal desconocimiento interponiendo el Recurso Administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. La citada autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado, para lo cual el particular señalará en el escrito del propio Recurso el domicilio en que se le deba dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no se hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad citada dará a conocer el acto y la notificación por estrados.

El particular tendrá un plazo de cuarenta y cinco días a partir del siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el Recurso Administrativo, impugnando el acto y su notificación o solo la notificación.

III. La autoridad competente para resolver el Recurso Administrativo estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación que, en su caso, se haya hecho del acto administrativo.

IV. Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocer ó en que se le dio a conocer en los términos de la fracción II, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquella y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, hubiere formulado en contra de dicho acto. Si se resuelve que la notificación fue legalmente practicada y como

consecuencia de ello la impugnación contra el acto se interpuso extemporáneamente, desechará dicho Recurso.

En los casos de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales se hará mediante el Recurso administrativo que, en su caso establezcan dichas leyes y de acuerdo con lo previsto por este artículo.

Por todo lo señalado en el artículo anterior, en el caso de que las notificaciones no reúnan los requisitos a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación previamente aludido, o bien fuera practicado en un domicilio distinto a aquel que en los términos del artículo 19 de dicho Código hubiera sido señalado para oír y recibir notificaciones, la cual podrá carecer de validez y por lo tanto, será susceptible de recurrir en los términos a que previamente hicimos referencia.

Hasta el año 1987, el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación contemplaba la posibilidad de interponer en contra de una notificación practicada ilegalmente el Recurso de Nulidad de Notificaciones.

No obstante lo anterior, a partir de 1988 ésta instancia desapareció del Código Fiscal de la Federación. Por lo que a partir de ese mismo año el mencionado artículo 129 establece que en caso de que el contribuyente tuviere conocimiento del acto que se notifica, la impugnación se hará a través del Recurso que proceda en contra del acto de que se trate, es decir: Recurso de Revocación, Demanda de Nulidad o Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Por otro lado, en caso de que el particular desconociera el acto administrativo de que se trate y la notificación fuese practicada ilegalmente, el afectado Recurriría esa situación interponiendo el Recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto, de tal suerte que la propia autoridad en caso de declarar procedente la nulidad de la notificación, repondrá el procedimiento.

Hasta este momento, en este capítulo, hemos señalado entre otras cosas: cuales son las diferentes formas en que la autoridad fiscal puede notificar al contribuyente, que requisitos legales deben de contener las mismas, así como el fundamento legal en el cual se va a sustentar el contribuyente para impugnar aquellas notificaciones que no contemplan todo el marco legal a que están sujetas. Una vez conocidas y analizadas éstas bases, el aspecto fundamental y medular es como Recurrirlas, que como ya se mencionó anteriormente puede proceder en su contra los siguientes medios de defensa:

El recurso de Revocación

El Juicio de Nulidad, o

El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

En lo referente a los recursos administrativos como medios de defensa para la impugnación de notificaciones, solo mencionaremos que el particular contará con un plazo de cuarenta y cinco días hábiles a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación, para su interposición. Además para complementar su entendimiento daremos un modelo para la interposición de un Recurso Administrativo, ya que esto será tratado ampliamente en el capítulo IV.

MODELO PARA LA INTERPOSICIÓN DE RECURSO ADMINISTRATIVO PARA LA IMPUGNACIÓN DE NOTIFICACIONES IMPROCEDENTES.

**SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN
AV.16 DE SEPTIEMBRE # 784 FRACC.INDUSTRIAL
ALCE BLANCO, NAUCALPAN EDO.DE MÉXICO.**

**PROMOVENTE: ANGROM, S.A. DE C.V.
R.F.C. ANR710921-8CA**

BRENDA ÁNGELES ROMERO, en mi carácter de representante legal de ANGROM, S.A DE C.V. , personalidad que acredito con el testimonio notarial que contiene la Escritura Pública No 5151 pasada ante la fe del Notario Público No. 150 del Distrito Federal, que acompaño en original a este escrito, señalando como domicilio para oír y recibir notificaciones el de AV. Sergio Pérez Tovar # 92 Jardines de los Claustros Tultitlán Estado de México, y autorizando en los términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación a los señores _____ con el debido respeto comparezco para exponer:

Con fundamento en los artículos 129,118,119,120,121 y demás aplicables del Código Fiscal de la Federación, vengo a interponer Recurso Administrativo en contra de las Actas de Requerimiento de pago y Embargo que más adelante se señalan como Actos Impugnados y para tal efecto, procedo a ajustar el presente escrito a lo dispuesto por el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación en los términos siguientes:

I. ACTO IMPUGNADO

Constituyen actos impugnados en el presente Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución los siguientes:

- 1.- El acta de requerimiento de pago emitida por _____ el día _____ en la que se requiere el pago del crédito fiscal No. _____ por la cantidad de NS\$ _____.
- 2.- El acta de requerimiento de embargo emitida por la misma autoridad señalada en el punto anterior el día _____ y notificada a mi representada el día _____.

II. HECHOS

PRIMERO. Con fecha 23 de mayo de 1994 se notificó a mi representada las actas de requerimiento de paga y de embargo emitidas por el C.jefe de esa H. Administración el 20 de mayo del mismo año, a través de las cuales se requiere el pago de un crédito fiscal a cargo de ANGROM, S.A. DE C.V. por la cantidad de NS _____ crédito fiscal No. _____, en virtud de que supuestamente mi mandante no hizo el pago de esa cantidad en los plazos legales establecidos, convirtiéndose en un crédito fiscal exigible.

SEGUNDO. Manifiesto a ésta H.Administración que mi mandante desconoce el acto que dio origen a la notificación descrita en el párrafo anterior, toda vez que no le fue notificado a mi representada.

III. PRUEBAS

Las documentales consisten en:

- a) Actas de requerimiento de pago y de embargo emitidas por el C.Jefe de esa oficina de fecha 20 de mayo de 1994 y notificada el 23 de mayo del mismo año, en la que se requiere el pago del crédito fiscal No. _____ por la cantidad de NS _____
- b) Poder notarial que acredita mi representación en favor de Brenda Ángeles Romero

IV. AGRAVIOS

ÚNICO. Violación al contenido del artículo 134 en relación con el 136 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 134 del citado Código establece:

Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

- I. Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y actos que pueden ser Recurridos.
- II. Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trata de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.

III. Por Estrados, en los casos que señalan las leyes fiscales y éste Código.

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

V. Por Instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 de éste Código.

Es así que en presente caso no se notificó a mi representada cumpliendo con lo señalado en éste artículo, ni con lo señalado en el artículo 136 del mismo ordenamiento que señala el lugar en que dichas notificaciones deban hacerse.

La notificación de la autoridad deja en Estado de Indefensión a mi representada toda vez que no conoce el acto del que deriva el acta de requerimiento de pago y de embargo, y por tanto no puede interponer el Recurso o medio que proceda en su caso.

Por tanto, una vez conocido dicho acto mediante la notificación correspondiente, para lo cual desde ahora se señala como domicilio el sito en _____

Es procedente resaltar que en los términos del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación en su fracción II, se establece que se interpondrá el Recurso Administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. Toda vez que no se conoce el acto correspondiente se denomina al presente Recurso Administrativo, pues es imposible determinar si el mismo se encuentra dentro de alguna de las fracciones del artículo 117 o del 118 del Código Fiscal de la Federación. Por ello, el presente Recurso será aplicado y ajustado al Recurso que proceda en los términos del quinto párrafo del artículo 129 del mismo ordenamiento legal.

Por lo anteriormente expuesto y fundado, atentamente pido:

PRIMERO. Tener por presentado este Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, en legal representación de ANGROM, S.A. DE C.V.

SEGUNDO. Tener como domicilio para oír y recibir notificaciones el de _____.

TERCERO. Tener por autorizados de mi parte, en los términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, las personas que se señalan en el presente Recurso.

CUARTO. Admitir el presente Recurso de Revocación, al igual que las pruebas que se ofrecen y se exhiben al mismo, con el objeto de que sean desahogadas conforme a derecho.

QUINTO. Se dicte Resolución , mediante el cual se revoque la resolución Recurrída.

México, D.F. a 9 de junio de 1994.

atentamente

BRENDA ÁNGELES ROMERO

2.4 ANÁLISIS DE LAS FORMALIDADES DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA FISCAL

Por Visitas Domiciliarias (también conocidas como visitas de inspección, visitas de verificación o auditorías) debemos entender el conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales , en el domicilio, papeles, posesiones y otros bienes de los gobernados (sujetos pasivos o contribuyentes) con la finalidad de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo.

2.4.1 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL.

En el artículo 16 de la Ley Suprema Mexicana, se encuentra el fundamento Constitucional de las Visitas Domiciliarias. Dicho precepto que en lo modular hasta la fecha se mantiene igual, fue aprobado por el Constituyente de Querétaro de 1917. La parte de la disposición mencionada que nos interesa para efectos de nuestro estudio, es la que dice:

“Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento...

En toda orden de cateo , que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será por escrito, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente deberá limitarse la diligencia, levantándose al concluirla un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

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

De lo anterior se desprende, que consagra una Garantía de Legalidad a favor de los gobernados, que impide actos de molestia de las autoridades con respecto a la persona , familia , domicilio , papeles o posesiones. En todo caso,

para que una molestia sea válida, debe apoyarse en un mandamiento escrito que provenga de autoridad competente y que en el mismo se funde y motive debidamente la causa legal del procedimiento.

Asimismo, dicho precepto permite a las autoridades administrativas llevar a cabo la práctica de Visitas Domiciliarias, siempre y cuando se realicen con apego a las disposiciones legales respectivas y a las formalidades prescritas para los catéos. Tales formalidades son las siguientes:

- 1.- Se practicarán mediante orden escrita de autoridad administrativa competente.
- 2.- En la orden de Visita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse y el nombre de la persona con quien se entienda la visita.
- 3.- Se mencionará también en la orden, el motivo u objeto que se persigue con la visita.
- 4.- En la orden, se expresarán los preceptos legales en que se apoya.
- 5.- La diligencia se limitará únicamente a lo señalado en la orden.
- 6.- Se efectuará la inspección en presencia del visitado o persona autorizada.
- 7.- Intervendrán en la visita dos testigos, propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que la practique.
- 8.- Al concluir la visita, se levantará un acta circunstanciada que será firmada por los visitantes, los testigos y el visitado en su caso.
- 9.- La inspección se sujetará a los demás requisitos que establezcan las leyes respectivas.

Si los anteriores requisitos no se satisfacen, la actuación de la autoridad será violatoria del artículo 16 Constitucional y por consiguiente carente de validez.

Conforme a lo anterior, la siguiente Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el informe de 1985.- Segunda Parte.- Págs. 13 y 14 :

"VISITA DOMICILIARIA.ORDEN DE REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER.-

De conformidad con lo dispuesto por el Artículo 16 Constitucional, las ordenes de visita domiciliaria expedidas por la autoridad administrativa deben satisfacer los siguientes requisitos: 1.- Constar en mandamiento escrito; 2.- Ser emitidas por autoridad competente; 3.- Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar en que debe inspeccionarse; 4.- El objeto que persigue la visita; y 5.- Llevar los demás requisitos que fijan las leyes de la materia".

2.4.2 REQUISITOS LEGALES DE LA ORDEN DE VISITA CONFORME AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El Código Fiscal de la Federación, no solamente recoge sino además detalla las exigencias que para las visitas domiciliarias menciona la Constitución Política Federal, las cuales se traducen en derechos y principalmente obligaciones para los particulares visitados, que es menester cumplir durante el desarrollo de la visita.

A continuación se hace referencia a los puntos más importantes de tales exigencias.

1).- LAS VISITAS DOMICILIARIAS SE PRACTICARAN MEDIANTE ORDEN ESCRITA DE

AUTORIDAD ADMINISTRATIVA COMPETENTE.- Esto significa, que si bien es cierto que no es necesario que haya mandamiento escrito de autoridad judicial, también lo es, que la orden emitida debe ser girada por autoridad fiscal competente.

De no existir la orden por escrito, los actos de fiscalización que se lleven a cabo serán nulos.

La finalidad de este requisito, es que el gobernado conozca la procedencia de la orden y su contenido para que de ésta manera esté en condiciones de intentar su defensa.

Tal requisito está regulado en el artículo 38 fracciones I Y IV del Código Fiscal de la Federación, en donde además se prevé que en la orden de visita debe señalarse la autoridad que la emite y ostentar la firma del funcionario competente.

Confirma la importancia y trascendencia de este requisito, el artículo 174 de dicho Código, al considerar como delito el hecho de que los funcionarios o empleados públicos ordenen o practiquen visitas domiciliarias sin mandato escrito de autoridad fiscal competente.

La razón de esta exigencia legal, estriba en que toda orden que se gire debe contener el apoyo legal correspondiente para tal efecto; ya que de no ser así, la actuación de la autoridad será contraria a derecho.

En tal sentido, se ha pronunciado en la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de su Segunda Sala, en la Tesis que a continuación se transcribe, visible en el informe de 1982.- segunda parte.- pag.94:

"COMPETENCIA.FUNDAMENTACION DE LA-

El artículo 16 Constitucional establece, en su primera parte, lo siguiente: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento". El artículo 14 de la propia Constitución preceptúa, en su segundo párrafo que: "Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho". Ahora bien, una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los preceptos transcritos, en lo conducente, se advierte que los actos de molestia y privación requieren para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que en todo acto de la autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello está legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación. Pues de lo contrario se dejaría al afectado en Estado de Indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si este es o no conforme a la ley, para que en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funda la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga,..."

Asimismo, la orden de visita debe contener la firma autógrafa del funcionario que la emitió, pues solado de esta manera se puede establecer la autenticidad de dicho mandamiento.

Confirma lo anterior, la Jurisprudencia No. 29 emitida por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, visible en la revista de dicho órgano colegiado.- Jurisprudencia 1978-1983.- Pág.49 :

"FIRMA FACSIMILAR.- CARECE DE AUTENTICIDAD UNA RESOLUCIÓN QUE CONTENGA DICHA FIRMA.-

La ausencia de firma autógrafa en una resolución, aun cuando exista una firma facsimilar, constituye una violación a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, que previene que nadie puede ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica la necesidad de que las resoluciones de la autoridad ostenten la firma del funcionario que las emitió, pues sólo mediante la firma que suscribe personalmente y de su puño y letra el funcionario que haya resuelto una instancia administrativa, puede establecerse la autenticidad de la resolución. Consecuentemente ante la imputación del actor de que dicha resolución tiene una firma facsimilar, la autoridad debe probar en el Juicio de Nulidad, con el documento respectivo, que la resolución impugnada contiene esta firma autógrafa".

Por otra parte, y para darse debido cumplimiento a las garantías de audiencia y legalidad, consagradas en los artículos 14 y 16 Constitucionales, la orden de visita no basta que se muestre al visitado sino que es indispensable que se le entregue una copia.

Debe hacerse notar, que la orden de visita como acto de autoridad que es, resulta ilegal y violatorio de garantías cuando aparecen las siglas P.A. (por ausencia) como antefirma de la autoridad.

Al respecto, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa sostiene el siguiente criterio, visible en el informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.- Año 1980.- Tercera parte.- Pag.94 :

"P.A. COMO ANTEFIRMA DE LA AUTORIDAD.-

Si el oficio ostenta en la antefirma las siglas P.A. el acto no es atribuible a quien firma sino a la persona por quien se firma y de quien se supone tener facultades para firmar por ella. Si esta supuesta delegación de facultades no está acreditada y menos aún precisada, porque las siglas P.A. resultan anfibológicas, el acto es ilegal y priva de garantías".

2).- EN LA ORDEN DE VISITA SE EXPRESARA EL LUGAR Y EL NOMBRE DE LA PERSONA QUE HA DE INSPECCIONARSE.

Este requisito, contenido en los artículos 38 fracción IV y el 44 fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, significa que la orden no puede dirigirse a un sujeto indeterminado, ni omitirse el lugar o lugares posibles en los que se practicará la visita. Al decir sujeto nos estamos refiriendo a que bien puede ser una persona física o una persona moral.

En el caso de que se ignore el nombre de la persona a la que va dirigida la orden, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Debe tenerse en cuenta que si al presentarse los visitadores al lugar donde practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el visitado o su representante los esperen a hora determinada del día hábil siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

Si en la orden de visita se especifica el domicilio del visitado, la diligencia únicamente deberá constreñirse a ese domicilio, no obstante la existencia de un cambio de lugar.

Respalda lo anterior, la Tesis de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, contenida en el Recurso de revisión 1065/77, visible en la revista de dicho Tribunal - septiembre-octubre de 1979.- pag. 243:

"VISITAS DOMICILIARIAS, REQUISITOS DE LAS.-

Si en la orden se especifica el domicilio del actor, la diligencia deberá constreñirse a ese domicilio, no obstante que el negocio se haya trasladado a otro lugar distinto, puesto que en los términos del artículo 43 fracción I, la orden de visita deberá contener el lugar en que se ha de practicar la misma, siendo violatorio del artículo 16 Constitucional igualmente el que se practique en domicilio diferente".

Es por lo anterior, que en el caso de que la visita quiera practicarse en un lugar diferente al asentado en la orden será necesario emitirse otra en la que se precise la modificación.

Tal razonamiento se sostiene en el Recurso de Revisión No. 1721/82, visible en la revista del Tribunal Fiscal de la Federación.- agosto de 1983.- pag. 47:

"VISITA DOMICILIARIA.- SI SE REQUIERE PRACTICAR EN UN LUGAR DIVERSO AL MENCIONADO EN LA ORDEN DEBE EMITIRSE OTRA EN QUE SE HAGA LA MODIFICACIÓN RESPECTIVA.-

Cuando en una orden de visita domiciliaria se menciona el lugar donde ésta se llevará a cabo, y los visitadores al efectuarla tienen conocimiento de otros domicilios del particular, diversos al señalado en la orden, para practicarse legalmente la visita de ellos, la autoridad, está obligada a emitir otra orden donde se haga la especificación de los mismos, pues de no hacerlo, incumple con la formalidad preceptuada por los artículos 16 Constitucional y 43 del Código vigente".

3).- SE MENCIONARA EN LA ORDEN EL NOMBRE DE LA PERSONA O PERSONAS QUE PRACTICARAN LA DILIGENCIA.

Este requisito, lo establece el artículo 43 fracción II del Código Fiscal de la Federación, significa que el funcionario o empleado público no mencionado en la orden respectiva debe abstenerse a practicar inspección alguna, a menos que quiera incurrir en responsabilidades, inclusive penal y que el acta levantada se considere ilegal.

Cabe mencionar, que la autoridad competente que designe a determinado personal para practicar la auditoría, igualmente está en aptitud de sustituir, aumentar o reducir el número de los visitadores en cualquier tiempo, debiendo notificar al visitado la circunstancia que se presente.

Asimismo las personas designadas para efectuar la visita, lo podrán llevar a cabo conjunta o separadamente.

Confirma la ilegalidad de las actas, cuando no son levantadas por los auditores designados en la orden el siguiente criterio contenido en el Recurso de Revisión No. 183/82, visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.- noviembre de 1983.- pág.393:

***ACTAS DE VISITA.- RESULTAN ILEGALES LAS LEVANTADAS POR PERSONAL QUE NO FUE DESIGNADO EN LA ORDEN RESPECTIVA.-**

De conformidad con lo establecido por el artículo 84 fracción I inciso b, del Código Fiscal vigente hasta el 31 de diciembre de 1982 (artículo 43 fracción II del Código vigente), las visitas domiciliarias deben practicarse por personal expresamente designado en el mandamiento de la autoridad fiscal competente, de tal suerte que si una acta de auditoría aparece levantada por visitadores que no aparecen nombrados en la orden, ésta resulta ilegal por no haberse cumplido con la formalidad señalada en el precepto legal citado*.

Por otra parte, si durante el transcurso de la visita, la autoridad requiere sustituir, aumentar o reducir el personal que interviene en la auditoría, la única autoridad competente es la misma que expidió la orden de visita.

4).- SE INDICARA EN LA ORDEN EL OBJETO QUE SE PERSIGUE CON LA VISITA.

Esto significa, que la visita que se practique no puede ser general y permanente, sino restringida a obligaciones tributarias y plazos determinados.

El apoyo legal de ésta exigencia, se encuentra en el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación , al puntualizar que todo acto administrativo deberá contener el objeto o propósito de que se trate.

Confirma lo expuesto, la opinión contenida en el Recurso de Revisión No. 1484/79 visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.- enero de 1984.-pág.585:

VISITAS DOMICILIARIAS.- DEBEN CONSTREÑIRSE AL PERIODO SUJETO A REVISIÓN.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 84 fracción I inciso c) del Código Fiscal de la Federación vigente en 1975 (ahora artículo 38 fracción III) para llevar a cabo las visitas domiciliarias es indispensable que exista una orden por escrito de autoridad competente que exprese entre otros requisitos el periodo a que debe limitarse la visita, consecuentemente los visitadores tendrán que ajustar su actuación exclusivamente al alcance de la orden sujetando la revisión únicamente al periodo a que se refiere la orden, de lo que deriva que es ilegal practicar la revisión respecto a otros ejercicios distintos al señalado en la orden respectiva".

Aunado a lo anterior, la autoridad debe precisar además, en la orden de auditoría las obligaciones fiscales a revisar, a lo que únicamente deberá concretarse la inspección; ya que al emplearse formulismos tales como "Que el objeto será el que se verifique el cumplimiento de obligaciones fiscales principales, formales y/o accesorias, por impuestos, derechos, productos, por los cuales deberán responder en forma directa, solidaria u objetiva" , se violarían en perjuicio del particular afectado la Garantía de Legalidad consagrada en el numeral 16 Constitucional, así como el 38 fracción III del Código Tributario, al no estar determinado en la orden se visita su objeto.

5).- LA ORDEN DEBERÁ ESTAR FUNDADA Y MOTIVADA LEGALMENTE.

Esto es, que la orden de auditoría, debe contener tanto la razón de su emisión, como los preceptos legales que facultan a la autoridad fiscal para ordenar y realizar la visita, además de que debe citar las leyes que regulan las

contribuciones a verificar. Esto tiene como finalidad, que el visitado conozca los motivos y fundamentos de la determinación, la cual de causarle agravios pueda impugnarla (artículo 38 fracción III del multicitado Código).

Lo anterior se respalda en la Jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el semanario judicial de la federación.- 1917-1975.- tercera parte.- pág.666:

“(RESOLUCIONES.- FUNDAMENTARON Y MOTIVACIÓN ADECUADAS).- FUNDAMENTARON Y MOTIVACIÓN, GARANTÍA DE.-

Para que la autoridad cumpla la Garantía de Legalidad que establece el artículo 16 de nuestra Constitución, en lo tocante a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que le sirva de apoyo y expresar los razonamientos que la llevaron a la conclusión de que el asunto de que se trata, que las origina, escudra en los presupuestos de la norma que invoca”.

6).- LAS DILIGENCIAS SE PRACTICARÁN EN DAIS Y HORAS HÁBILES.

Las inspecciones se iniciarán y desarrollarán en horas y días hábiles y son las comprendidas entre las 7:30 A.M. y las 18:00 P.M. horas, este requisito se sustenta en los artículos 13 del Código Fiscal de la Federación y 281 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Es importante saber, que como excepción de lo anterior, cuando el caso lo amerite, las autoridades fiscales pueden habilitar horas y días inhábiles para la práctica de sus facultades, circunstancia que implica necesariamente la existencia de un acuerdo por escrito con el visitado.

7).- AL INICIARSE LA VISITA, LOS INSPECTORES SE IDENTIFICARÁN.

Al respecto, el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación prevé que en una visita, los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar, dicha identificación debe ser plena: material y jurídicamente hablando, esto es, que en el acta que se levante debe plasmarse los pormenores del documento que acredite a los auditores con ese carácter, esto en presencia de dos testigos designados por el visitado.

2.4.3 IMPUGNACIÓN DE LA ORDEN VISITA.

En materia de visitas domiciliarias, los medios de defensa conforme a la legislación federal tiene el interesado a su alcance son enfocados en cuanto a:

- 1.- A la orden de visita
- 2.- El o las actas parciales que se levanten
- 3.- El acta final que se levante y,
- 4.- Las resoluciones posteriores que con base en las actas se dicten, particularmente, las que contienen liquidaciones de créditos fiscales.

En esta ocasión, solo trataremos lo referente a los medios de defensa procedentes en contra de la orden de visita.

IMPUGNACIÓN DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.

Dado que se trata de un mandamiento escrito que contiene un acto de molestia, puede combatirse a través del Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación o del Juicio de Amparo ante el Juzgado de Distrito.

Si optamos por el Juicio de Nulidad, el apoyo legal para tal efecto es la fracción IV del artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, que a través de las Salas Regionales de dicho cuerpo Colegiado, conocerán de los juicios que se inicien contra las Resoluciones definitivas que causen un agravio en materia fiscal, distinto de la determinación de impuestos, multas o negativa a la devolución de ingresos indebidamente percibidos por el estado.

Contrario a dicha opinión, tenemos el criterio sostenido por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, contenido en el Recurso de Revisión No. 1357/80, visible en la Revista de dicho tribunal.- febrero 1983.- pág.523:

"JUICIO DE NULIDAD.- LOS VICIOS FORMALES COMETIDOS EN UNA ORDEN DE VISITA SOLO PUEDEN HACERSE VALER CUANDO SE IMPUGNA LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA.-"

Conforme a la mecánica del Juicio de Nulidad, las ordenes de visita no son reclamables directamente en ese medio de defensa, por lo que cuando en los mismos se incurre en un vicio de legalidad, el mismo solo se puede hacer valer como irregularidad del procedimiento administrativo que culminó con la resolución impugnada; sin que, por otra parte, pueda considerarse que la orden de visita debe combatirse directamente en el Juicio de Amparo, pues éste solo es procedente cuando la citada orden da lugar en sí misma, a la violación de garantías en forma tal que se produzcan perjuicios inmediatos derivados de su ejecución".

El otro medio de defensa, que es el más conveniente, estriba en el Juicio de Amparo ante el Juzgado de Distrito, que deberá hacerse valer dentro de los 15 días siguientes a aquel en que se haya producido la notificación de la orden o el acto de ejecución material que el interesado considere de irreparables consecuencias, cuando con ello se haya violado, desde luego, y directamente sus Garantías Individuales.

Por otro lado, si por las peculiaridades del acto conviene a los intereses del visitado esperar el resultado de la visita, entonces podrá impugnar tanto la resolución que las autoridades dicten como resultado de la auditoría así como los vicios que se hayan cometido en la orden o en la práctica de la diligencia, ya que estos podrían haberle causado perjuicios.

En el caso de que un Juicio de Amparo se intente en contra de una orden de visita, tenemos que el quejoso podrá obtener la Suspensión provisional de la ejecución de la orden, hasta en tanto el juez resuelve sobre la suspensión definitiva. Pero para que esta se de, es necesario que se haya causado un perjuicio al interés social o al orden público; de no ser así, dicha suspensión se negará y continuará la ejecución de la orden de auditoría, pues es sabido que las disposiciones legales relativas a la práctica de visitas domiciliarias, para efectos fiscales son consideradas como de ORDEN PUBLICO.

En virtud de lo anterior, se concluye que la solicitud de suspensión de la ejecución de una orden de auditoría resulta ociosa porque seguramente no prosperará. Es por ello que, como ya se mencionó, el camino más viable para impugnar los vicios que se cometen en la notificación de la orden de visita, es esperar el resultado de la visita, y

entonces se podrá impugnar tanto la resolución que las autoridades dicten como el resultado de la auditoría, así como los vicios cometidos en la notificación de la misma orden; ya que esto representará un ahorro considerable de tiempo.

**Capítulo
III**

**LEGALIDAD Y FORMALIDAD
PARA LA EXTINCION DE LOS
CREDITOS FISCALES**

***FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
U.N.A.M.***

CAPITULO III LEGALIDAD Y FORMALIDAD PARA LA EXTINCIÓN DE LOS CRÉDITOS FISCALES

3.1 CONDONACIÓN.

3.1.1 GENERALIDADES Y CONCEPTO.

En materia fiscal, se entiende por condonación a la forma de extinción de las obligaciones fiscales y que consiste en la remisión o el perdón de la deuda.

El Código Fiscal de la Federación instituye la condonación de tributos y reducción de los créditos como medio de extinción de los mismos.

Por su parte Rafael de Pina Vara, en su obra "Diccionario de Derecho" define a la Condonación como: La liberación de una deuda, hecha a título gratuito, por el acreedor en favor del deudor.

3.1.2 REGLAS GENERALES DEL PROCEDIMIENTO.

3.1.2.1 FUNDAMENTO LEGAL.

El fundamento legal se establece dentro de los artículos 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación en el cual se faculta al Ejecutivo Federal para que mediante resolución de carácter general condone o exima parcial o totalmente el pago de contribuciones y sus accesorios, así como en su caso a autorizar su pago a plazos o en parcialidades.

Asimismo el artículo 74 del mismo Código nos señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

Es de vital importancia saber que la Solicitud de Condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto, no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

A su vez la Solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se solicita a la autoridad, pero el contribuyente tendrá que garantizar el crédito fiscal por alguna de las formas que estipula nuestro Código tributario en su artículo 141.

Por lo que respecta a la autoridad fiscal, cualquier resolución que emita en la cual se imponga una multa al contribuyente deberá estar fundada y motivada, y al respecto el artículo 75 del Código Fiscal de la Federación señala:

Artículo 75. Las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberá fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

AGRAVANTES

I. Se considerará como agravante el hecho de que el infractor sea reincidente. Se da la reincidencia cuando:

a) Tratándose de infracciones que tengan como consecuencia la omisión en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción que tenga esa consecuencia.

b) Tratándose de infracciones que no impliquen la omisión en el pago de contribuciones, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción establecida en el mismo artículo de este Código.

II. También será agravante en la comisión de una infracción, cuando se de cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Que se haga uso de documentos falsos o en los que se hagan constar operaciones inexistentes.
- b) Que se utilicen, sin derecho a ello, documentos expedidos a nombre de un tercero para deducir su importe al calcular las contribuciones o para acreditar cantidades trasladadas por concepto de contribuciones.
- c) Que se lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.
- d) Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
- e) Que se destruya, ordene o permita la destrucción total o parcial de la contabilidad.
- f) Que se microfilmen o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda

y Crédito Público mediante reglas de carácter general, documentación o información para efectos fiscales sin cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones respectivas. El agravante procederá sin perjuicio de que los documentos microfilmados o gravados en discos ópticos o de cualquier otro medio de los autorizados, en contravención de las disposiciones fiscales, carezcan de valor probatorio.

III. Se considerara también agravante, la omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de otros contribuyentes.

IV. Igualmente es agravante, el que la comisión de la infracción sea en forma continuada.

VARIAS INFRACCIONES

V. Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

En base al punto anterior, el contribuyente debe tener especial cuidado que al cometer una infracción que contravenga varias disposiciones fiscales, solo se hará acreedor a una multa, que será la de mayor cuantía.

REDUCCIÓN DE MULTAS

VI. En el caso de que la multa se pague dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que se notifique al infractor la resolución por la cual se le imponga la sanción, la multa se reducirá en un 20% se su monto, sin necesidad de que la autoridad que la impuso dicte nueva resolución. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de materia aduanera y cuando se den los supuestos previstos en el artículo 77 fracción II, inciso b) y 78 de este Código.

Como puede apreciarse, una vez más se hace notar la "benevolencia" de nuestras autoridades fiscales.

Por otra parte, la tipificación de las infracciones así como el monto de la sanción respectiva se encuentran señalados del artículo 76 al 91 de nuestro Código Tributario.

3.1.2.2 DEL PLAZO PARA SU INTERPOSICIÓN.

Ni el Código Fiscal de la Federación ni en su Reglamento, se prevé un plazo para la presentación del escrito a través del cual se solicite la condonación de las contribuciones y/o sus accesorios.

3.1.2.3 AUTORIDAD ANTE QUIEN INTERPONERLO.

Por lo dispuesto en el artículo 39 fracción 1, el Ejecutivo Federal está facultado para condonar total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios; y en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación se autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para condonar el pago de las multas que hayan sido impuestas al contribuyente por la comisión de alguna infracción a las disposiciones fiscales.

En consecuencia, el escrito o formato de solicitud de condonación deberá dirigirse, según se trate de contribuciones o sus accesorios, al Ejecutivo Federal, o bien a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que ambos se encuentran facultados, según disposiciones contenidas en el Reglamento interior de la de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que faculta al Procurador Fiscal y al Tesorero de la Federación, o bien a las Unidades Administrativas adscritas a la Subsecretaría de Ingresos o ante las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas Coordinadas según sea el caso.

3.1.2.4 REQUISITOS PARA SU PROCEDENCIA.

La Condonación de las contribuciones y sus accesorios es atribuible en casos especiales que señala el propio Código Fiscal de la Federación tales como:

- a) En el caso de contribuciones y sus accesorios, por causas de fuerza mayor, cuando haya sido afectado o se trate de impedir que se afecte la situación económica de algún lugar o región del país, una rama de la actividad o en el caso de algún trastorno o calamidad, catástrofe, plagas, epidemias y buscando impedir también que se cierren fuentes de actividad lo cual ocasiona graves perjuicios a la comunidad en general incluyendo al fisco.
- b) En el caso de multas existe la Facultad Discrecional, la cual consiste en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de los funcionarios facultados para ello, podrá condonar las multas impuestas al contribuyente, aplicando su criterio para calificar los motivos por los que se sancionó y resolver lo que con esa base considere justo.

Requisitos para que proceda la Condonación de contribuciones y sus accesorios

Para que proceda una condonación respectiva, debe de tenerse observancia en la fracción 1. del artículo 39 del Código Fiscal de la Federación esto es: que se trate de impedir que se afecte la situación económica de algún lugar o región del país, un ramo de la actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como tratándose de catástrofes sufridas, plagas o epidemias.

En otras palabras resumimos el seguimiento de la condonación:

- 1.- Debe otorgarse por el Ejecutivo Federal y/o la Secretaría de Hacienda y Crédito Público
- 2.- Debe ser general
- 3.- Procede por región o por rama de actividad
- 4.- Debe estar autorizada por la ley
- 5.- Debe señalar el tiempo por el cual se otorga.

Al respecto citamos algunos ejemplos sobresalientes de cuando el Ejecutivo Federal en ejercicio de sus facultades a otorgado la condonación de contribuciones así como sus accesorios y los cuales fueron publicados en el Diario Oficial de la Federación : tenemos el caso del terremoto del mes de septiembre de 1985, la cual fue otorgada a los contribuyentes del área afectada, el caso de la explosión de San Juan Ixhuatepec, también se dio la condonación de contribuciones y sus accesorios por determinado tiempo, y en ultimas fechas se dio la condonación de determinados impuestos y por determinado tiempo a las áreas afectadas por el conflicto armado en Chiapas que tuvo su origen el 1 de enero de 1994.

Tratándose de Condonación de créditos derivados de multas, esta tiene otro procedimiento, no obstante que se trata también de créditos fiscales. En el Título IV capítulo V del Código Fiscal de la Federación, al tratar lo relativo a las infracciones, se establece la posibilidad de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público condone las multas; tratando cada caso de forma particular el cual deberá ser revisado individualmente por la autoridad fiscal y resolverlo discrecionalmente.

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

3.1.2.5 MEDIOS DE DEFENSA EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN

En contra de las resoluciones que emita tanto el Ejecutivo Federal como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no es procedente ningún medio de defensa de los asentados en el Código Fiscal de la Federación. Y en este caso se recurre a lo previsto por el artículo 16 Constitucional, de que todo acto de la autoridad sin excepción alguna, debe ser fundado y motivado y en caso de no ser así se podría proceder al Juicio de Amparo.

FINALIDAD

La finalidad que lleva esta instancia es tomar en consideración a los contribuyentes o las circunstancias de estos, por cuestiones de equidad o bien de conveniencia económica, la condonación solicitada por estos mismos.

3.1.2.6 DIAGRAMA Y FORMATO DE SOLICITUD DE CONDONACIÓN DE MULTAS.



**RESOLUCIÓN
SEGÚN APRECIACIÓN
DISCRECIONAL DE
LA AUTORIDAD**

El formato oficial para la solicitud de Condonación de Multas es la forma HSCM 1. y que se muestra a continuación :



SOLICITUD DE CONDONACION DE MULTAS

HSCM-1

I.- AUTORIDAD ANTE LA QUE SE HACE LA SOLICITUD

DIRECCION GENERAL DE SERVICIOS Y ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE
 ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL _____
 TESORERIA O SECRETARIA DE FINANZAS DEL ESTADO DE _____
 OTRA AUTORIDAD _____

FECHA Y SELLO DE LA OFICINA Y FIRMA DE QUIEN RECIBE EL DOCUMENTO

NO DE ANEXOS RECIBIDOS _____ EN _____ HOJAS

II.- DATOS DE IDENTIFICACION DEL SOLICITANTE

CLAVE DE REGISTRO FISCAL DE CONTRIBUYENTES

PERSONA FISICA (PARELIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRES) PERSONA MORAL (DENOMINACION O RAZON SOCIAL)

DOMICILIO FISCAL CALLE NO. Y LETRA EXTERIOR 7 NO. O LETRA INTERIOR 8

COLONIA CODIGO POSTAL TELEFONO

LOCALIDAD MUNICIPIO O DELEGACION EN EL D. F. ENTIDAD FEDERATIVA

NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL EN SU CASO

CLAVE DE REGISTRO FISCAL DE CONTRIBUYENTES

PERSONA AUTORIZADA PARA RECIBIR NOTIFICACIONES

DOMICILIO PARA OIR Y RECIBIR NOTIFICACIONES

CALLE NO. Y LETRA EXTERIOR NO. O LETRA INTERIOR

COLONIA CODIGO POSTAL TELEFONO

LOCALIDAD MUNICIPIO O DELEGACION EN EL D. F. ENTIDAD FEDERATIVA

III.- DATOS DE LA RESOLUCION EN QUE SE IMPONE(N) LA(S) MULTA(S)

La multa cuya condonación total o parcial se solicita, fue impuesta por _____ mediante el Clave No _____ de fecha _____ y en esta resolución se determinaron diferencias de impuesto Si o No Señalar si dicha resolución fue impugnada Si o No mediante recurso administrativo o juicio de nulidad indicando, en caso afirmativo, en que estado se encuentra _____

IV.- MOTIVOS DE LA SOLICITUD DE CONDONACION

ESPECIFICAR EN ESTE ESPACIO O EN EL CASO ANEXO LAS RAZONES DE SU SOLICITUD

V.- DOCUMENTOS QUE SE ACOMPAÑAN

- OFICIO EN EL QUE SE LE IMPUSO LA MULTA CUYA CONDONACION SE SOLICITA
- CONSTANCIA DE NOTIFICACION
- OTROS (DESCRIBALOS)
- DOCUMENTO CON EL QUE SE ACREDITA PERSONALIDAD
- ESCRITO EN EL QUE SE EXPRESAN LAS RAZONES DE SU SOLICITUD

SE DECLARA DE MI PROPIEDAD DE REGISTRO, QUE LOS DATOS SE APLICAN A SU REALIDAD

LUGAR Y FECHA

NOMBRE Y FIRMA DEL INTERESADO O DE SU REPRESENTANTE

ESTA FORMA SE PRESENTA POR REPLICACION

IMPRESION AUTORIZADO POR LA SHCF PARA IMPRIMIR FORMAS FISCALES A 22x4 B 1111

GERARCHOS

3.2 PRESCRIPCIÓN

3.2.1 GENERALIDADES Y CONCEPTO

Nuestro sistema tributario admite que las obligaciones fiscales se extinguen por Prescripción. Esta opera tanto en favor de los contribuyentes extinguiendo sus obligaciones tributarias con el solo transcurso del tiempo en un plazo de cinco años, esto fundamentado en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación; así como también surte efectos en favor del Estado y/o sus Organismos Descentralizados, esto cuando los contribuyentes son poco cuidadosos en exigir sus reembolsos o devoluciones de algunas cantidades pagadas en exceso ó pagadas indebidamente y no reclaman su devolución o compensación en el plazo de cinco años y por tal razón se extingue ese derecho.

El reconocido tratadista Rafael de Pina Vara, nos da una definición acertada de la figura de la Prescripción y al efecto señala:

PRESCRIPCIÓN.- Es el medio de adquirir bienes (positiva) o de liberarse de obligaciones (negativa) mediante el transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas al efecto por la ley (arts. 1135 a 1180 del Código Civil para el Distrito Federal).

3.2.2 REGLAS GENERALES SOBRE LA PRESCRIPCIÓN

3.2.2.1 FUNDAMENTO LEGAL

La figura de la Prescripción se encuentra reglamentada en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 146 en el cual nos hace énfasis que este es un modo o forma por el cual se extingue un crédito fiscal con la condicionante de que deben transcurrir cinco años a partir de la fecha en que el crédito fiscal puede ser exigible.

3.2.2.2 DEL PLAZO DE LA CONFIGURACIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN.

El computo del plazo de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y hasta el plazo de cinco años.

Por otro lado, el término para que se consuma la prescripción se ve interrumpida por cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de este.

Respecto de la existencia del crédito.

Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

3.2.2.3 AUTORIDAD ANTE QUIEN INTERPONERLO

POR VÍA DE ACCIÓN. La autoridad encargada de resolver es la Dirección General Técnica de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos de lo dispuesto en el artículo 71 fracción XVI del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tratándose de la **VÍA DE EXCEPCIÓN**, el Recurso de Oposición o Procedimiento Administrativo de Ejecución, este deberá presentarse ante la Oficina Federal de Hacienda que haya notificado el crédito fiscal correspondiente, en los términos de lo dispuesto por el artículo 126 del Código Fiscal de la Federación.

3.2.2.4 REQUISITOS PARA SU PROCEDENCIA

Casos en que procede.

La extinción de los créditos fiscales por medio de la figura de la Prescripción puede hacerse valer en dos momentos distintos:

I.- Por Vía de Acción, es decir, transcurridos los cinco años a que hace referencia el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán solicitar que se declare extinguido el crédito fiscal.

II.- Por Vía de Excepción, interponiendo el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, este recurso se encuentra reglamentado en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, el cual se analizará con posterioridad.

Requisitos :

Por lo que se refiere a la prescripción por vía de acción y/o Declaratoria de prescripción, deberá cumplir con los requisitos que señala el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, además de fundarse en el artículo 14 del mismo Código. Dichos requisitos se verán plasmados en el modelo de solicitud de declaratoria de la prescripción que se presenta en el siguiente punto.

3.2.2.5 EJEMPLO DE UNA SOLICITUD DE DECLARATORIA DE LA PRESCRIPCIÓN.

SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN
DE NAUCALPAN.
AV.16 DE SEPTIEMBRE # 784 FRACC.INDUSTRIAL
ALCE BLANCO, NAUCALPAN EDO.DE MEX.

PROMOVENTE: ANGROM, S.A. DE C.V.
R.F.C. ANG710921-RC1
DOMICILIO FISCAL: DIP.SERGIO PÉREZ TOVAR No. 92
SAN PABLO DE LAS SALINAS
TULTITLÁN, EDO.DE MÉXICO.
ASUNTO: SOLICITUD DE DECLARATORIA
DE PRESCRIPCIÓN.

ÁNGELES RAMÍREZ ANTONIO, en mi carácter de representante legal de ANGROM, S.A. DE C.V., personalidad que acredito con el testimonio notarial que contiene la Escritura Pública No. 6693, volumen CXCIII pasada ante la fe del Notario Público, No. 3 del Distrito Federal, que acompaño en original a este escrito, señalando como domicilio para oír y recibir notificaciones el cito en calle Dip. Sergio Pérez Tovar No. 92 Colonia San Pablo de las Salinas, Tultitlán Estado de México, Código Postal 54900 y autorizando en los términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación a la srta. Raquel Martínez Osorio, con el debido respeto comparezco para exponer:

Que estando en tiempo y con fundamento en el artículo 146 fracciones I y IV, del Código Fiscal de la Federación vigente a la fecha de este escrito, me dirijo a esta H. Autoridad para hacer valer la prescripción de la documentación de ventas, estados de cuenta bancarios, libros de diario y mayor, así como la declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal de 1988, que esta H. Autoridad está requiriendo a mi representada en el oficio No. 102-A-10-III, de fecha 3 de abril de 1994. Lo anterior en virtud de que el requerimiento de presentación de dicha documentación así como de la declaración anual pudo ser legalmente exigible, a partir de que se hizo exigible el nacimiento de la obligación tributaria, esto es a partir del 01 de ABRIL DE 1989, término en que mi

representada presentó como es debido , la declaración anual correspondiente el referido ejercicio conforme al artículo 10 y 58 fracción VIII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el año de 1988.

En virtud de lo anterior, procede se me otorgue declaratoria de Prescripción que por este medio solicito, y que por ende dejará sin efecto la situación fiscal que se llagara a determinar por presentar tal documentación que le fue requerida a mi mandante.

Asimismo adjunto al presente escrito la documentación que se detalla a continuación:

1.- Copia certificada de la Escritura Pública No. 6693 volumen CXCIII.

2.- Declaración anual correspondiente el ejercicio fiscal de 1988 , así como la demás información requerida en el oficio 102-A-10-III. De esta información se exhiben copias.

3.- Oficio No. 102-A-10-III , emitido por esta H. Autoridad.

Por lo anteriormente expuesto y fundado atentamente solicito:

PRIMERO.- Tener por presentado este escrito de Solicitud de Declaratoria de Prescripción, al igual que los documentos que se exhiben al mismo.

SEGUNDO.- Señalar como domicilio para oír y recibir notificaciones el cito en calle Dip.Sergio Pérez Tovar No. 92 colonia San Pablo de las Salinas, Tultitlán Estado de México, Código Postal 54900.

TERCERO.- Se dicte resolución, en la cual se otorgue la Prescripción correspondiente a mi representada conforme al Código Fiscal de la Federación vigente a la fecha.

Tultitlán , Edo. de México, a 08 de abril de 1994.

Atentamente



ÁNGELES RAMÍREZ ANTONIO
R.F.C. AERA690802-8CA

3.2.2.6 RENUNCIA AL DERECHO DE LA PRESCRIPCIÓN

En relación con el debido cumplimiento de nuestras obligaciones fiscales, en algunas ocasiones renunciamos conscientemente a una facilidad o alternativa fiscal que nos da la propia autoridad hacendaria y solo es cuestión de que el contribuyente evalúe si le conviene o no aplicarla para su propio beneficio, pero que la aplicación o no aplicación de la misma, en ningún momento le puede traer alguna consecuencia en perjuicio del mismo.

Al referirnos a la Prescripción, en ocasiones puede darse el caso de la "renuncia" a la prescripción ganada, generalmente esta renuncia es por mero desconocimiento del contribuyente y/o representante, de las consecuencias fiscales que le propina esta renuncia. Dicho en otras palabras: "ocasionalmente" las autoridades hacendarias, no obstante que ha transcurrido el término de los cinco años y que por lo tanto se ha dado la figura de la Prescripción, requieren al contribuyente de dos formas (aunque son iguales de improcedentes) con las cuales este último puede incurrir en el error. Dichos requerimientos son:

- 1.- Requerir al contribuyente la presentación de documentación o información relacionada con declaraciones anteriores a esos cinco años, a efecto de determinar su situación fiscal respectiva, y
 - 2.- Notifica al contribuyente la determinación de un crédito fiscal generado a su cargo en más de cinco años atrás.
- Ahora, ¿Que debe hacer el contribuyente ante estas dos situaciones?

Con respecto al punto número 1, lo que procede hacerse es solicitar ante la autoridad correspondiente la DECLARATORIA DE PRESCRIPCIÓN (vista en el punto anterior), tal y como se señala en el artículo 146 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, ya que, si por otro lado el contribuyente entrega documentación o información que le fue requerida, sin antes haber solicitado la declaratoria de la prescripción, se dice que está renunciando tácitamente a la PRESCRIPCIÓN GANADA y con esto, la autoridad una vez revisada la documentación o información que solicitó, está en aptitud de determinar diferencias de impuestos(en caso de que existan) y exigir su pago.

En el segundo caso, en donde la autoridad notifica al contribuyente un crédito fiscal a su cargo el cual ya prescribió, debe de inconformarse oportunamente, esto es, dentro del plazo de 45 días hábiles tal y como lo señala

el artículo 121 del Código Tributario, a través de la interposición de un Recurso Administrativo, que en este caso será el Recurso de Revocación el cual se encuentra reglamentado en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación y que procede 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.

3.3 CADUCIDAD

3.3.1 GENERALIDADES Y CONCEPTO.

La Caducidad, es otra figura jurídica que al igual que la prescripción, se finca con el solo transcurso del tiempo. A manera de definición podemos decir que la Caducidad consiste en la extinción de las facultades de la Autoridad Hacendaria para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas. En términos generales la Caducidad se hace efectiva en el término de cinco años que se computan bajo ciertas reglas, que mencionaremos más adelante y no es susceptible de interrupción salvo determinadas circunstancias, pero además el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación prevé casos en que la Caducidad puede darse en el término de tres o diez años. No está por demás señalar que dichas facultades de comprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público están enmarcadas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, el cual la faculta para:

I.- Rectificar errores aritméticos.

II.- Requerir datos, informes y documentación a los contribuyentes.

III.- Practicar visitas domiciliarias, etc.; siempre y cuando no se haya dado la figura de la Caducidad.

3.3.2 REGLAS GENERALES DEL PROCEDIMIENTO.

3.3.2.1 FUNDAMENTO LEGAL.

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación establece que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones cometidas a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años.

3.3.2.2 FORMA DE COMPUTAR EL PLAZO.

En declaraciones que se declaran por ejercicios, el plazo se computa a partir del día siguiente a aquel en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tiene la obligación de hacerlo, y en esos casos las facultades se extinguen por ejercicios completos.

En declaraciones complementarias el plazo empieza a computarse a partir del día siguiente a aquel en que se presente, y solo por lo que se refiere a los conceptos modificados. Por ejemplo, si presentamos nuestra declaración anual de I.S.R., I.V.A. e IMPAC del ejercicio fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre de 1994, el 31 de marzo de 1995 y posteriormente nos damos cuenta de un error en el cálculo anual del I.S.R. y presentamos una declaración complementaria con fecha 31 de julio de 1995; la Caducidad se fincaría de la siguiente forma:

OBLIGACIÓN FISCAL	FECHA EN QUE SE FINCA LA CADUCIDAD	OBSERVACIÓN
Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.)	31 de julio del año 2000	Concepto modificado
Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)	31 de marzo del año 2000	Concepto no modificado
IMPUESTO AL ACTIVO (IMPAC)	31 de marzo del año 2000	Concepto no modificado

Por otro lado en declaraciones o avisos correspondientes a contribuciones que no se calculan por ejercicios, el plazo comienza a computarse a partir del día siguiente a aquel en que se presentó la declaración ó el aviso ó a partir de que se causaron cuando no existía la obligación de pagarlas mediante declaración.

En infracciones a las disposiciones fiscales, el plazo se computa a partir del día siguiente en que se cometió la infracción.

Por otro lado, el plazo para el computo de la Caducidad se amplía a diez años en los casos siguientes:

- a) Cuando no se haya presentado solicitud en el R.F.C.
- b) No se lleve contabilidad o no se conserve durante el plazo que señala el Código Fiscal de la Federación en su artículo 30.
- c) Por los ejercicios en que no se presentó ninguna declaración del ejercicio, teniendo la obligación de hacerlo.

También la Caducidad puede darse en un plazo de tres años, esto es, en los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III del multicitado Código Tributario, este plazo es a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

Este mismo artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, enmarca los casos de suspensión del plazo y entre otras cosas dice lo siguiente:

El plazo para que se finque la Caducidad no está sujeto a interrupción y solo se suspenderá cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación a que se refiere las fracciones III y IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación o cuando se interponga algún Recurso Administrativo o Juicio.

Por otro lado la Caducidad se puede hacer valer en dos momentos diferentes:

- a) El primero, cuando el contribuyente ha sabido que ya transcurrió el plazo señalado anteriormente opta por obtener la declaración de extinción de las facultades de la autoridad, antes de haber sido ejercidas por la misma, esto según lo señala el último párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.
- b) En segundo término, cuando una vez ya extinguidas las facultades de las autoridades éstas proceden a determinar contribuciones a cargo de los contribuyentes, estos últimos podrán hacer valer el derecho de la Caducidad mediante la interposición del medio de defensa que en este caso será el Recurso de Revocación o en su caso si así conviene al contribuyente la Demanda ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

DEL PLAZO.

En el caso de la Solicitud de la Declaratoria de Caducidad, en la ley no se señala un plazo para solicitarlo, sino que por deducción, solo podemos decir que puede solicitarse a la autoridad siempre y cuando haya transcurrido el plazo según sea al caso para que se haga valer la figura de la Caducidad, que como ya se mencionó puede ser de tres, cinco y hasta diez años.

3.3.2.3 AUTORIDAD ANTE QUIEN INTERPONERLO.

En el caso de que el contribuyente desee obtener la Declaración de la Caducidad, (una vez transcurridos los cinco años) antes de que la autoridad quiera ejercer sus facultades de comprobación (aunque en forma improcedente), se deberá solicitar ante la Dirección General Técnica de Ingresos o ante la Administración Fiscal Federal correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente, según lo señala su Reglamento interno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tratándose del caso en que la autoridad, no obstante haber caducado sus facultades, determinen un crédito fiscal, podrá interponerse contra dicha resolución el Recurso de Revocación ante la Dirección de Recursos de Revocación dependiente de la Dirección General Técnica de Ingresos o bien ante la Administración Fiscal Federal de la circunscripción del domicilio del contribuyente.

3.3.2.4 REQUISITOS PARA SU PROCEDENCIA.

En el caso de solicitar la Declaratoria de la Caducidad, esta debe hacerse mediante escrito libre, que satisfaga los requisitos a que hace referencia el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación.

Por otro lado, en el supuesto de que ya haya transcurrido el plazo que configura a la Caducidad y las autoridades determinen un crédito fiscal y sus accesorios, deberá presentarse el Recurso de Revocación, con los requisitos que nos señala el Código Fiscal de la Federación, el cual trataremos detalladamente en el siguiente capítulo.

**Capítulo
IV**

**DE LOS RECURSOS
ADMINISTRATIVOS**

***FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTILAN
U.N.A.M.***

CAPITULO IV DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

4.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS Y GENERALIDADES DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

En nuestro país, al hablar de medios de defensa en materia fiscal, no estamos haciendo referencia a un tema reciente o de nueva aplicación; ya que los medios de defensa han existido desde mucho tiempo atrás y como es de esperarse, han ido evolucionando a través del tiempo en forma paralela a las modificaciones de nuestras leyes que nos rigen. En México, ya en la Colonia los Recursos Administrativos tenían por objeto combatir los abusos fiscales y eran interpuestos directamente ante el Virrey.

En esta época los recursos administrativos en materia fiscal, iban dirigidos en especial a atacar aquella resoluciones que no se ajustaban a la disposición impositiva. Una vez recibido el escrito impugnatorio, el Virrey ordenaba a una comisión que revisara la tasación hecha, para que ésta diera su punto de vista y se resolviera en definitiva.

La duración de este recurso era aproximadamente de un año y medio. Si bien el Virrey tenía plenas facultades para decidir sobre la procedencia de un recurso interpuesto como consecuencia de un abuso o exceso de la autoridad, había casos en que el propio Virrey acordaba turnarlo a un magistrado para que éste resolviera en definitiva el problema.

No es lógico aceptar que los regímenes absolutistas de la épocas Precolombinas y Colonial hubiesen establecidos recursos administrativos para obtener la anulación de los actos de las autoridades que los representaran.

Realmente los recursos administrativos en nuestro país, empiezan a tomar fuerza a partir de la Revolución Mexicana.

En el México Pre-Revolucionario, es importante destacar la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronteras del 28 de enero de 1885, en la cual existió un recurso de revisión contra las resoluciones pronunciadas por los Administradores de Aduanas, el cual podía ser interpuesto, a elección del particular, ante la Secretaría de Hacienda o en el Juzgado de Distrito competente.

Con posterioridad a la promulgación de la Constitución de 1917, se expidieron diversas Leyes Fiscales, que son antecedentes inmediatos, no solo de los actuales recursos administrativos, sino también del Contencioso Tributario,

instaurado por la Ley de Justicia Fiscal del 27 de agosto de 1936. Entre ellas sobresalen las siguientes:

La Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la aplicación de las Penas, expedida en 1929, la cual crea el Jurado de Penas Fiscales, cuyas resoluciones eran recurribles ante la Secretaría de Hacienda.

El Reglamento de la Ley para la Resolución de los Impuestos sobre Sueldos, salarios emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas, del 21 de febrero de 1924, que instituye un recurso administrativo ante la Junta Revisora.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1925, preveía un recurso contra las resoluciones emitidas por las Juntas Calificadoras.

Otro ordenamiento legal de la misma naturaleza, en el cual encontramos un antecedente más de los actuales recursos administrativos, es la Ley de Organización del Servicio de Justicia en Materia Fiscal para el Departamento del Distrito Federal, que instauró en 1929 el Jurado de Revocación para conocer de las inconformidades de los particulares contra resoluciones dictadas en materia tributaria para las autoridades del Distrito Federal.

De ésta manera vemos como, en nuestro país, la presencia de los recursos administrativos realmente no es reciente, ya que desde la época colonial se observa la reglamentación de recursos que el particular podía interponer en contra de los actos administrativos de la autoridad; sin embargo, estos se incrementaron en forma importante a partir del sexenio del presidente Luis Echeverría Álvarez, pues la mayoría de las leyes administrativas que fueron expedidas en aquel tiempo contienen, por lo general, un capítulo correspondiente a: Recursos Administrativos.

4.1.1 EL ACTO ADMINISTRATIVO

A través del tiempo, en casi todas las ramas de la ciencia, se ha demostrado que todo estímulo tiene una respuesta, que toda causa produce un efecto; en otras palabras siempre debe existir un porque de las cosas. Y la materia fiscal que nos ocupa, no es la excepción. Un ejemplo muy sencillo en nuestra materia sería:

CAUSA: Un acto administrativo (de los recurribles) que emane de la autoridad hacia el contribuyente (sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria) que no esté debidamente fundado y motivado y que por ende cause un perjuicio a éste último.

EFFECTO: Como resultado de la causa, tenemos como reacción del sujeto pasivo (contribuyente) la interposición de un medio de defensa; que puede ser un recurso administrativo, un juicio de amparo, etc..

De lo anterior se desprende, un concepto muy importante y que debemos tener bien claro; ya que es el punto de partida que va a dar origen a la interposición de algún recurso administrativo o medio de defensa, en efecto, nos referimos al **ACTO ADMINISTRATIVO**.

Entre algunos autores mas destacados que nos brindan la definición del Acto Administrativo, podemos citar a Manuel María Díez el cual define al Acto Administrativo como:

"El Acto Administrativo es una declaración unilateral de un órgano del Poder Ejecutivo en el ejercicio de su función administrativa que produce efectos jurídicos en relación a terceros".

Rafael Bielsa señala que: "El Acto Administrativo es una decisión general o específica, de una autoridad administrativa en ejercicio de sus funciones, y que se refiere a derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto de ellas".

De los anteriores razonamientos se desprende claramente que el acto administrativo necesariamente debe provenir de un órgano del Poder Ejecutivo y tener un contenido administrativo, ya sea que se refiera a derechos, deberes o intereses de la autoridad o de los particulares.

Por otra parte, independientemente del órgano que emita el acto, resulta importante destacar que una Ley de ninguna manera se puede confundir con un Acto Administrativo, ya que el Acto Legislativo tiene como característica esencial el de ser General y Abstracto; en cambio, el Acto Administrativo es Individual y Concreto.

En la Doctrina mexicana, se ocupan de analizar los elementos, características y efectos del acto administrativo, algunos de nuestros más connotados administrativistas tales como el Profesor Gabino Fraga, Andrés Serra Rojas y Miguel Acosta Romero. Este último, en su obra más reciente "Teoría General del Derecho Administrativo", nos brinda un concepto bastante acertado del Acto Administrativo, y al respecto señala: "En nuestra opinión, 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".

4.1.2 CONCEPTO DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Todo acto de autoridad para que pueda considerarse válido, es indispensable que el órgano que lo emita tenga facultades para tal efecto, además de que satisfaga las exigencias de legalidad, esto es, que esté debidamente fundado y motivado.

Sin embargo, debido a la complejidad y cantidad de ordenamientos legales, aunado a esto, las múltiples modificaciones que sufren las mismas, en nuestro país no siempre se cumplen con los requisitos de legalidad, ya sea por interpretaciones erróneas, excesos en el ejercicio del poder, etc., lo que se traduce en una violación de los derechos de los administrados y del mismo estado.

Como tal situación no puede permitirse en un régimen de derecho como el nuestro, nos encontramos que los actos de las autoridades administrativas y fiscales son susceptibles de ser revisados y en su caso nulificados.

Para tal efecto, la propia ley otorga a los particulares los medios de defensa o Recursos Administrativos para hacerlos valer ante la Administración Pública, que al ejercitarse por el interesado origina que la autoridad competente que conozca de los mismos, necesariamente tendrá que avocarse a su trámite y resolución.

Una manera de ejercer un control de legalidad sobre los actos de la administración que permite, a la vez el restablecimiento de esa legalidad si ha sufrido alguna alteración indebida, es a través de los medios de defensa legalmente establecidos y al alcance los particulares, que proporcionan a éstos la oportunidad de obtener la anulación de los actos administrativos dictados con violación de la ley aplicada o sin la aplicación de la ley debida.

Por su parte Emilio Margalín, define al Recurso Administrativo como:

"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 particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida".

4.1.3 OBJETO DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

El Recurso Administrativo, nace del ejercicio del Derecho de Instancia que la Ley otorga al particular y más que

una prerrogativa de la autoridad para corregir sus errores, es un medio de defensa del administrado. Y el objeto fundamental del Recurso Administrativo es controlar la actividad de la autoridad para que ésta se ajuste a las disposiciones legales.

Por otra parte, según lo señala Rafael Bielsa, "El Recurso Administrativo tiene cuatro objetivos básicos a saber :

- 1.- Importa una autolimitación de sus atribuciones discrecionales
- 2.- Es una forma de contralor jurisdiccional sobre la actividad administrativa
- 3.- Es expresión de una tendencia hacia la protección de los derechos e interés legítimo de los administrados.
- 4.- Es una forma de centralización del contralor administrativo sobre órganos descentralizados".

4.1.4 ELEMENTOS DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

En todo Recurso Administrativo existen dos clases de Elementos: Los Esenciales y los Secundarios.

Los elementos esenciales son aquellos que como su nombre lo indica, son indispensables a la existencia y a la validez del Recurso Administrativo. Como elementos Esenciales de validez del recurso administrativo, el sobresaliente Emilio Margain señala dos:

- "1.- El Recurso debe estar legalmente establecido, y
- 2.- La existencia de un resolución administrativa.

En relación con el primer elemento podemos remarcar que nuestro sistema jurídico es de legalidad, por lo que, toda actividad de la administración pública debe de estar regulada por normas jurídicas.

Con respecto al segundo punto, es indispensable la existencia de un resolución administrativa, pues ésta constituye el presupuesto material del medio de impugnación (Recurso Administrativo); por lo que de ninguna manera podrá proceder contra una simple observancia hecha por un funcionario público, la cual por su misma naturaleza, no afecta al interés jurídico del particular".

A su vez, Sergio Francisco de la Garza enumera como elementos esenciales los siguientes:

- " a) Una ley que establezca el Recurso;

- b) Un acto administrativo contra el que se promueve el Recurso;
- c) La autoridad administrativa, quien debe tramitarlo y resolverlo;
- d) La afectación de un derecho o un interés jurídico del recurrente; y
- e) La obligación de dictar nueva resolución en cuanto al fondo”.

Como puede observarse, De la Garza, agrega otros tres elementos esenciales.

En cuanto a la existencia de una autoridad administrativa, a la cual corresponda la tramitación y resolución del recurso, la consideramos acertada al incluirla como elemento esencial, pues aunque el medio de impugnación esté contemplado en la Ley, no resultará procedente si no se ha determinado la autoridad competente para sustanciarlo. Así pues, resulta lógico que deba existir una afectación jurídica del interés del particular (contribuyente); ya que de no ser así, no procedería la interposición del recurso.

En relación con los Elementos Secundarios de los recursos administrativos, Emilio Margain especifica los siguientes:

- “ a) Término dentro de cual ha de hacerse valer
- b) Autoridades ante quien debe hacerse valer
- c) Periodo de admisión de pruebas
- d) Plazo en el cual ha de resolverse el recurso, una vez desahogadas las pruebas
- e) Momento en que empieza a correr el término, y
- f) Libertad para impugnar la nueva resolución ante los tribunales”.

Como se puede observar, todos estos elementos no son indispensables para la existencia del recurso, pero si para que se cumpla con aquellos requisitos dentro de un régimen de derecho debe satisfacer la autoridad administrativa y, fundamentalmente cuando se trata de revisar la legalidad de sus propios actos.

4.1.5 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

Antes de entrar de lleno al análisis de los Recursos Administrativos previstos en materia fiscal y contemplados por el Código Fiscal de la Federación, haremos una clasificación sobre el discutido tema de lo pernicioso o saludable de los recursos.

Los partidarios que ven con beneplácito la existencia de los Recursos Administrativos, señalan como ventajas las siguientes:

- 1.- Es un eficaz medio para controlar la ilegalidad de la actuación de la autoridad administrativa.
- 2.- Permite a la autoridad administrativa, dentro de la esfera de sus atribuciones, subsanar en muchos casos las resoluciones absurdas, dolosas o arbitrarias que ellas mismas emiten, evitándose ser llevadas ante un Tribunal.
- 3.- A consecuencia de la inconformidad hecha valer, la autoridad administrativa podrá percatarse de aquellas lagunas o fallas legislativas existentes en la ley, que quizás no convenga que el recurrente exhiba ante un Tribunal.
- 4.- El ejercicio de esta vía puede originar que la controversia no solamente se resuelva a la luz de la ley, sino conforme a la justicia y equidad.
- 5.- A través de las resoluciones dictadas en los recursos administrativos, se pueden resolver agravios personales existentes entre el servidor público que emitió el acto recurrido y el particular inconforme o quien representa sus intereses.
- 6.- Se evita un recargo a las labores de los Tribunales.
- 7.- Para el particular, si le asiste la razón, será más expedita la justicia administrativa.

Del lado contrario, los partidarios que rechazan la existencia y utilidad de los recursos administrativos señalan como desventajas las siguientes:

- 1.- Normalmente la postura de los servidores públicos al resolver un recurso es la de darle la razón a la administración pública, buscando con su actuación una mejoría en su puesto o por lo menos la confirmación en el mismo.
- 2.- De lo anterior origina en el particular, que agotar un recurso administrativo es tiempo y dinero perdidos, pues desconfía de la Justicia Administrativa.
- 3.- Como invariablemente las decisiones dictadas en un recurso administrativo son tomadas por un órgano superior a aquel que emitió el acto impugnado, se sabe de antemano, que éste será confirmado.
- 4.- Dado que la interposición de un recurso administrativo origina gastos para el interesado, tanto derivados de la garantía del interés fiscal, así como por la asesoría técnica y jurídica que requiere, opta por no interponerlo.
- 5.- El particular considera que al percatarse la autoridad que no le asiste la razón, procurará retardar lo más posible la resolución del caso.

6.- Para la interposición de los recursos administrativos, las disposiciones legales establecen requisitos abundantes y complejos, lo que se traduce en que los particulares de escasos recursos ó carentes de asesoría jurídica, se encuentren impedidos para hacerlos valer correctamente y ello origina una seria lesión a sus intereses jurídicos y económicos.

Por lo expuesto anteriormente, consideramos que los recursos administrativos si deben existir, pero deben regularse en forma sencilla y clara, tanto para beneficio de los intereses del estado como de los particulares. Además se está propugnando porque estos medios de defensa sean OPTATIVOS para el particular, dejando a su elección hacerlos valer o bien ocurrir directamente ante los tribunales competentes para defender sus intereses.

Confirma nuestra postura, la existencia del Recurso de Revocación que prevé el Código Fiscal de la Federación, el cual es optativo y ha resultado provechoso y desde luego en la práctica ha dado resultados positivos.

4.2 REGLAS GENERALES DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

En el Código Fiscal de la Federación vigente, los Recursos Administrativos se encuentran regulados en el capítulo I del título V y comprende de los artículos 116 a 133, excepto el artículo 129.

En esta ocasión, y debido a que los aspectos formales que rigen su interposición, trámite y resolución de los recursos administrativos (Recurso de Revocación y de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución) son casi los mismos, los analizaremos en este apartado que denominamos Reglas Generales, esto es, para no enunciarlos en cada uno de ellos.

4.2.1 CLASES DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Al respecto el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación señala:

Contra los actos administrativos dictados en materia Fiscal Federal, se podrán interponer los siguientes recursos:

1.- El de Revocación

II.- El de Oposición al Procedimiento administrativo de Ejecución.

Como se puede ver, los recursos que prevé este artículo, son contra actos dictados en MATERIA FISCAL, por lo cual nos lleva a dar un concepto sobre el particular.

El máximo Tribunal mexicano ha emitido la siguiente tesis:

" MATERIA FISCAL, SIGNIFICACIÓN.-

Por Materia Fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales y lo referente a las sanciones que se impongan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias.

Semanario Judicial de la Federación.- 1917-75.- 3a. parte.- pág.389"

4.2.2 REQUISITOS

Los requisitos que deben satisfacerse para la interposición y trámite de los recursos administrativos previstos legalmente son los siguientes:

a) PLAZO PARA LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO

El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad que emitió o dictó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación, según lo señala el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación. Dicha regla tiene la siguiente excepción: Si el particular fallece durante el plazo de los cuarenta y cinco días, se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión.

INTERPOSICIÓN DEL ESCRITO ANTE LA AUTORIDAD QUE EMITIÓ EL ACTO.

En el caso de que el recurrente tenga su domicilio en una población distinta del lugar en que reside la autoridad, podrá enviarlo por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que reside el recurrente, y a su vez, se tendrá como fecha de presentación la del día en que se deposite en la oficina de correos; esto también lo señala el artículo 121 antes mencionado.

Así mismo, el recurso podrá presentarse en la oficina exactora más cercana al domicilio del recurrente.

Por otro lado, cuando un recurso se interponga ante alguna autoridad fiscal incompetente para resolverlo, ésta lo turnará a la que sea competente y se toma como fecha de presentación la del día en que se deposite en la oficina de correos.

4.2.3 REQUISITOS PARA EL ESCRITO DE INTERPOSICIÓN DEL RECURSO.

El escrito de interposición del recurso debe contener los requisitos señalados en el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación. Y al respecto tenemos los siguientes:

- a) Constar por escrito
- b) El nombre, la denominación o razón social del promovente, así como el domicilio fiscal y la clave que le correspondió en el Registro Federal de Contribuyentes. El señalamiento del domicilio será para el efecto de fijar la competencia de la autoridad que deba conocer, tramitar y resolver el recurso interpuesto.
- c) Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
- d) En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona(s) autorizada(s) para recibirlas.

Los anteriores requisitos están contenidos en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, pero además se deben señalar:

- e) Descripción del acto impugnado.
- f) Los Agravios que le cause el acto impugnado.
- g) Los Hechos controvertidos relacionados con el recurso que se plantea.

h) Se ofrecerán las Pruebas que el recurrente se proponga rendir.

y) Firma del interesado o su representante, en el caso de que el promovente no sepa firmar imprimirá su huella digital.

De lo anterior, nos permitimos señalar un concepto de lo que debe entenderse por AGRAVIO, así como su aplicación en el escrito del recurso, y al respecto decimos que:

Por agravio debe entenderse la lesión o perjuicio que recibe una persona en sus derechos o intereses por virtud de una resolución de alguna autoridad administrativa.

En lo referente al escrito de interposición del recurso, para que la expresión de agravios sea eficaz se debe expresar la Ley violada; la parte de la resolución en que se cometió la violación y demostrar por medio de razonamientos y citas de Leyes, Criterios de autoridades administrativas y Tesis de Tribunales, así como opiniones Doctrinales en que consiste la violación.

Al interponer un recurso (ya sea de el de Revocación o el de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución), debemos tener mucho cuidado en cumplir con todos los requisitos anteriormente mencionados; pero en el caso de no señalar alguno de ellos en el escrito de interposición del recurso, LA AUTORIDAD REQUERIRÁ AL PROMOVENTE PARA QUE EN UN PLAZO DE DIEZ DÍAS CUMPLA CON EL REQUISITO OMITIDO; en caso de incumplimiento, se tendrá por no presentado el recurso.

Confirma lo anterior, en cuanto a la no expresión de Agravios en el recurso intentado, el siguiente Criterio sostenido por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

"RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- LA AUTORIDAD QUE CONOZCA DE ELLOS DEBERÁ REQUERIR AL PARTICULAR POR UNA SOLA VEZ, QUE SUBSANE LOS REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD.-

Si el escrito por el que se interponga el recurso administrativo no expresa los Agravios que causa la resolución combatida, la autoridad que conozca del mismo, no debe desechar la instancia sino que en los términos del artículo 325 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria debe prevenir al particular por una sola vez, para que complete su promoción".

Visible en la revista del Tribunal Fiscal de la Federación.- Nov. de 1984.- pág. 385.

Por otro lado, otro aspecto muy importante que debe tener en cuenta el Licenciado en Contaduría, es la limitante que nos enmarca el último párrafo del artículo 122 de nuestro Código Tributario, que nos señala que cuando no se gestione en nombre propio, la representación de los interesados deberá recaer en Licenciado en Derecho. No será aplicable lo dispuesto en este párrafo, si la gestión se realiza en nombre de una persona moral en los términos de la ley que la regula y conforme a sus estatutos sin contravenir a la legislación de Profesiones.

4.2.4 DOCUMENTOS QUE SE DEBERÁN ACOMPAÑAR AL ESCRITO DE INTERPOSICIÓN DEL RECURSO.

Entre la documentación que se debe acompañar al escrito de interposición del recurso tenemos:

- a) Los documentos con los que el promovente acredite su personalidad, cuando actúe en nombre de otro ó de personas morales; dicho documento es un Poder Notarial.
- b) El documento donde conste el acto impugnado.
- c) La constancia de Notificación del acto impugnado, salvo que la misma no se haya recibido o que se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo. Si se lleva a cabo la notificación por Edictos, tendrá que señalarse la fecha de la última publicación.
- d) Las pruebas documentales ofrecidas y el dictamen pericial, en su caso.

De no obrar en poder del recurrente las pruebas documentales, la autoridad fiscal las requerirá, señalándose con precisión cuáles son y el archivo o lugar en que se encuentren.

Así mismo, de no acompañarse con la instancia los documentos mencionados en los incisos a), b) y c) se tendrá por no interpuesto el recurso y en caso de no acompañar los del inciso d) se tendrán por no ofrecidas las pruebas.

Es por ello, que en toda interposición de algún recurso debemos tener especial cuidado de adjuntar al escrito, toda la documentación anteriormente señalada para evitar contratiempos que harán más tedioso el proceso de impartición de justicia.

Cabe mencionar, que en lo referente a la documentación que acredite la personalidad del promovente de un recurso en representación de un tercero, cuando ésta no haya sido presentada y que previo requerimiento por parte de la autoridad, se presenta el Poder Notarial extendido con fecha posterior al de la presentación del escrito, dicho

promoviente debe considerarse **QUE NO SE ENCUENTRA ACREDITADA**, y por ende se tendrá por no interpuesto el recurso.

En otras palabras, lo aconsejable es que, el promoviente de un recurso a nombre de un tercero, acredite su personalidad ante notario con fecha anterior a la de la presentación del escrito, pero nunca después.

4.2.5 ADMISIÓN DE PRUEBAS.

En los recursos administrativos se podrán ofrecer toda clase de pruebas **EXCEPTO** la testimonial y la confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si este no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentran para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible y para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos cuando legalmente puede obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de estos.

Tratándose de pruebas supervenientes, podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso. Esta clase de pruebas, son aquellas que se presentan después de la oportunidad procesal con que se cuenta para ofrecerlas o desahogarlas, por ser hasta entonces cuando se tiene conocimiento de ellas o existen jurídicamente (artículo 130 del Código Fiscal de la Federación).

Por último, la autoridad que conozca y resuelva el recurso intentado, deberá valorar todas y cada una de las pruebas, argumentos y agravios contenidos en la instancia, para que su resolución esté debidamente fundada en derecho, ya que de no ser así, el recurrente vía Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, podrá lograr que se subsane tal irregularidad, según lo señala el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación.

4.2.6 TERMINO PARA DICTAR Y NOTIFICAR RESOLUCIONES.

La autoridad fiscal quien emitió el acto motivo del recurso ó en su caso el Tribunal Fiscal de la Federación) deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de **CUATRO MESES** contados a partir de la fecha de interposición del recurso.

El silencio de la autoridad significará que se ha **CONFIRMADO** el acto impugnado. Esto según lo vemos enmarcado en el artículo 131 del multicitado Código.

A su vez, cabe mencionar que ese silencio de la autoridad para dictar resoluciones, es lo que jurídicamente se le conoce como **NEGATIVA FICTA**. Y al respecto, el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación nos dice:

"Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades deberán ser resueltas en un plazo de cuatro meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado (promoviente) podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente, y estará en condiciones de interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución o bien esperar a que se dicte".

4.2.7 CAUSAS DE IMPROCEDENCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

Según se observa en el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación:

"Es improcedente el Recurso cuando se haga valer contra actos administrativos:

- a) Que no afecten el interés jurídico del recurrente.
- b) Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencia.
- c) Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
- d) Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.
- e) Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.
- f) En el caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno.
- g) Si son revocados los actos por la autoridad.

4.2.8 SENTIDO DE LA RESOLUCIÓN QUE PONE FIN AL RECURSO ADMINISTRATIVO.

Según se observa en el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, la resolución que ponga fin al recurso podrá:

- a) Desecharlo por improcedente o sobreseerío en su caso.
- b) Confirmar el acto impugnado, lo cual puede obedecer a que los agravios hechos valer eran inoperantes o bien porque no se aportaron las pruebas idóneas o éstas no se desahogaron.
- c) Mandar reponer el procedimiento, lo cual puede ser resultado de que al interesado no se le da la oportunidad procesal de desahogar las pruebas ofrecidas.
- d) Dejar sin efectos el acto impugnado, lo cual significa que en el caso, le asiste la razón al recurrente.
- e) Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente. Un ejemplo de una resolución que ordene la modificación total del acto impugnado, se presenta cuando se impugna la negativa a una devolución de créditos y como resultado del recurso intentado, se ordena dictar un nuevo acto concediendo lo solicitado.

Otro ejemplo, pero ahora donde se presenta la modificación parcial del acto impugnado, lo podemos observar cuando en un recurso donde se impugna la determinación de créditos fiscales y multas, y la resolución es en el sentido de declarar válidas las primeras, pero ilegales las multas.

4.3 EL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Los recursos administrativos en materia tributaria, están definidos por el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, el cual nos dice:

"Contra los actos administrativos dictados en Materia Fiscal Federal, se podrán interponer los siguientes recursos:

- I.- El de Revocación
- II.- El de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

En este apartado haremos referencia a las modalidades específicas del Recurso de revocación, una vez que ya analizamos las reglas generales que rigen a los recursos administrativos.

4.3.1 PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Según el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, 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.

En atención a los diversos preceptos legales del Código Fiscal de la Federación que se ocupan de este medio de defensa, se desprenden las siguientes características:

- a) Procede contra Resoluciones Definitivas, lo cual significa que si previamente a la interposición de este recurso debe agotarse otra instancia, en esos términos habrá de actuarse.
- b) Es un medio de defensa **OPTATIVO**, o sea que puede o no ejercitarse, en la inteligencia que de no hacerse valer, el interesado podrá promover directamente el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
- c) Tomándose de resoluciones en Materia Aduanera, podrán ser combatidas a través de este recurso, no obstante que no se determinen contribuciones o accesorios, excepto las que decidan el Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia.
- d) La resolución que se dicte en el recurso, también será impugnabile ante el Tribunal Fiscal de la Federación via Juicio de Nulidad.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

4.3.2 AUTORIDAD ANTE QUIEN SE INTERPONE

El recurso de Revocación se interpone ante la autoridad que emitió la resolución definitiva.

Cuando el particular tenga su domicilio fuera de la población en que radique la autoridad que emitió dicha resolución, el escrito de interposición del recurso se presentará en la oficina exactora más cercana a su domicilio o bien enviarlo por correo certificado con acuse de recibo.

En el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su artículo 138 fracción 1, señala cuales son las dependencias competentes para tramitar y resolver los recursos administrativos y tratándose del recurso de Revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación faculta a:

- a) La Dirección General Técnica de Ingresos, cuando se controviertan resoluciones dictadas 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) siguientes.
- b) La Dirección de Recursos de Revocación, cuando se impugnan resoluciones dictadas por las Unidades Administrativas que dependen de las Direcciones Generales adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, por las Administraciones Fiscales Federales, por las Unidades Administrativas que dependen de éstas, o por las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas en materia de Ingresos Coordinados.
- c) Las Administraciones Fiscales Federales, cuando se controviertan sus propias resoluciones o las dictadas por Unidades Administrativas que de ellas dependen.
- d) La Tesorería de la Federación, cuando se controviertan resoluciones dictadas por las Unidades Administrativas que la integran.
- e) La Procuraduría Fiscal de la Federación, la Subprocuraduría Fiscal de Control de Cambios y la Dirección de Control de Cambios, cuando se controviertan multas de su respectiva competencia.
- f) La Dirección General Técnica de Ingresos, en los demás casos de competencia de la Secretaría.

4.3.3 FORMALIDADES DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ha aprobado una forma oficial, que es el formulario **HRR-1 INTERPOSICIÓN DE RECURSO DE REVOCACIÓN**, para promover dicho recurso y aunque al publicarlo señala en la disposición administrativa que es de uso opcional. Aunque legalmente su empleo es obligatorio, porque así lo dispone el segundo párrafo del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, al señalar que las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. A su vez, el penúltimo párrafo de este mismo artículo dispone que si se omite el uso de la forma oficial, la autoridad requerirá al promovente para que la use y acompañará al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario.

Como ya se mencionó anteriormente, es de vital importancia tener presente que el plazo para interponer el recurso de Revocación es de cuarenta y cinco días hábiles, a partir de la fecha en que haya surtido efectos la notificación que se recurre (artículo 121 del Código Fiscal de la Federación). Así como también, tener un especial cuidado al elaborar el escrito de interposición del recurso, para que contemplemos todos y cada uno de los requisitos señalados en los artículos 18, 122 y 123 del Código Fiscal de la Federación, ya que de no hacerlo nos traería como consecuencia, que la autoridad deseche nuestro recurso por improcedente.

Por otra parte, una vez que nuestro escrito de interposición de recurso ha prosperado, la autoridad fiscal deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de cuatro meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso, según lo señala el artículo 131 del multicitado Código.

4.3.4 OPCIÓN ENTRE EL RECURSO DE REVOCACIÓN O JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 125 contempla que el interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de Revocación o promover directamente contra dicho acto Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

En este caso si el promovente cuenta con los elementos suficientes para combatir la resolución de la autoridad la cual es violatoria de las garantías individuales consagradas en nuestra Carta Magna y por ende le causa un perjuicio en sus derechos o intereses, se recomienda que se interponga el Juicio de Nulidad ante en Tribunal Fiscal de la Federación, ya que si opta por interponer el recurso de Revocación ante la autoridad que emitió el acto, ésta podría dictar resolución desfavorable para el recurrente y entonces el único camino que le queda es interponer Juicio de Nulidad ante el citado Tribunal, lo cual ya le representó una inversión de tiempo y dinero.

4.4. EL RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, funda su existencia jurídica en el artículo 116 fracción II de nuestro actual Código Fiscal de la Federación. En lo referente a la interposición de recursos administrativos el Licenciado en Contaduría tiene la limitante enmarcada por el artículo 122 último párrafo que a letra dice:

GESTIÓN POR LICENCIADO EN DERECHO

"Cuando no se gestione en nombre propio, la representación de los interesados deberá recaer en Licenciado en Derecho. No será aplicable lo dispuesto en este párrafo si la gestión se realiza en nombre de una persona moral en los términos de la Ley que la regula y conforme a sus estatutos, sin perjuicio de lo que dispone la legislación de Profesiones".

Por tal situación, a el Licenciado en Contaduría no le debe resultar indiferente este tema de los Recursos Administrativos, sino por el contrario, debe despertar su atención en conocerlos a fondo en todos sus aspectos, básicamente en su desarrollo procedimental y pugnar a través de nuestras diversas agrupaciones (Instituciones, Colegios, etc.) para que el Licenciado en Contaduría sea habilitado en la interposición legal de los recursos administrativos.

4.4.1 PROCEDENCIA DEL RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

Según el artículo 118 del Código Fiscal de la Federación este recurso procederá contra los actos que:

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

II.- Se dicten en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la Ley.

III.- Afecten el interés de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de dicho Código.

IV.- Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del citado Código.

Para tener un panorama más amplio y una mejor comprensión de cuando procede interponer el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, consideramos importante señalar lo siguiente:

1.- Dentro del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, no se podrá hacer valer la Caducidad, puesto que la misma no opera respecto de la facultad de cobro de la autoridad, sino contra créditos determinados, por regla general después de cinco años, o contra créditos no determinados dentro de dicho lapso.

2.- También procede la interposición del recurso en cuestión, cuando el monto del crédito exigido por la autoridad no corresponde a la realidad, que puede ser por un error en sus cálculos de la autoridad ejecutora. Otras razones que nos obligan a interponer este recurso, es cuando no estamos de acuerdo con el cobro de recargos, que pueden ser consecuencia de un error en el cálculo, por ejemplo: cuando en un pago en parcialidades la tasa de recargos moratorios la aplican en forma global y no sobre saldos insolutos. O bien puede darse el caso en que la autoridad nos exija el pago de la indemnización por un cheque que libramos a su favor, el cual fue devuelto por el banco porque supuestamente no tenía fondos, cuando es por un error meramente del banco, ya que en realidad si se contaban con los fondos suficientes.

3.- Procede la interposición del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando el procedimiento administrativo de ejecución no se ha ajustado a la ley. Esto lo podemos observar cuando se nos requiere de pago, nos embargan y se ordena la enajenación de los bienes embargados sin que la autoridad se ajuste a lo señalado por el Código Fiscal de la Federación.

4.- Con gran frecuencia, la oficina ejecutora procede al embargo de bienes que no son propiedad del contribuyente deudor, esto se da principalmente cuando este vive con algún pariente, o en su caso porque la autoridad lo creía dueño del inmueble que ocupa o del vehículo que utiliza.

En estos casos conforme al artículo 128 del Código Fiscal de la Federación, el tercero perjudicado que afirme y demuestre ser propietario de los bienes o negociaciones o el titular de los bienes embargados podrá agotar el recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, en cualquier tiempo antes de que se finque el Remate.

También está en posibilidad de interponer este recurso, el tercero que afirme y demuestre tener derecho a que los créditos fiscales a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, y lo puede interponer en cualquier tiempo antes de que se aplique el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.

4.4.2 AUTORIDAD ANTE QUIEN SE INTERPONE

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 126 del Código Fiscal de la Federación, el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, se hará valer ante la oficina ejecutora y no podrá discutirse en el mismo la validez del acto administrativo en que se haya determinado el crédito fiscal.

Así mismo este recurso no procederá contra actos que tengan por objeto hacer efectivas fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros.

4.4.3 FORMALIDADES DEL RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Cuando la autoridad ejecutora, haga valer el Procedimiento Administrativo de Ejecución y este no sea ejecutado en base a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate solo podrán hacerse valer (interponer el recurso) hasta el momento de la convocatoria en primera almoneda, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación material; en tales casos el plazo para interponer el recurso se

computará a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo.

Insistimos que el plazo que tiene el particular para interponer el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, es de cuarenta y cinco días hábiles de acuerdo con el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación. Por otra parte, para que nuestro recurso proceda sin ningún contratiempo debemos de cumplir con todos y cada uno de los requisitos que nos exigen los artículos 122 y 18 del Código Tributario, así como acompañar al escrito de interposición del recurso todos los documentos y pruebas a que hace referencia el artículo 123 del multicitado Código.

Una vez que ha prosperado nuestro recurso, la autoridad deberá dictar su resolución y notificarla en un término que no excederá de cuatro meses, contados a partir de la fecha de interposición del recurso.

Hay que tener presente que de no ser así, el silencio de la autoridad da nacimiento a una situación jurídica que se le denomina Negativa Ficta, anteriormente descrita.

La resolución que ponga fin al recurso podrá :

- a) Desecharlo por improcedente o sobreseerlo.
- b) Confirmar el acto impugnado.
- c) Mandar reponer el procedimiento administrativo.
- d) Dejar sin efecto el acto impugnado, ó
- e) Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya.

Capítulo
V

**CASO PRACTICO DE
LA INTERPOSICION DEL
RECURSO DE REVOCACION**

*FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
U.N.A.M.*

CAPITULO V
CASO PRÁCTICO DE LA INTERPOSICIÓN.
DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

5.1 PLANTAMIENTO DEL PROBLEMA

LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V. , es una Sociedad constituida conforme a las leyes mexicanas, siendo su giro principal la fabricación de herramientas, con un Capital Social 100% nacional.

LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V. , hace dictaminar sus Estados Financieros por Contador Público Registrado conforme lo señala nuestro Código Fiscal de la Federación. Y así mismo como lo señala dicho Código en su artículo 52: " Los hechos afirmados en los Dictámenes formulados por contador público registrado se presumirán ciertos salvo prueba en contrario".

En el presente caso, el ejercicio fiscal en cuestión , es el comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 1988, ejercicio en el cual **LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V.** , para efectos del cálculo del "**COMPONENTE INFLACIONARIO DE LOS CREDITOS**" incluye dos cuentas, que según la apreciación de la autoridad no deben incluirse para efectos de dicho cálculo, dichas cuentas son:

- a) Anticipos a Proveedores
- b) Impuesto al Valor Agregado Acreditado Nacional

En el presente caso de interposición de **RECURSO DE REVOCACION**, obedece a lo siguiente:

PRIMERO.- Con anterioridad a la notificación del oficio No. 435-B-V-3-42480 en donde se determina el crédito fiscal a cargo de **LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V.** y que en el recurso de revocación se traduce como **RESOLUCIÓN IMPUGNADA**, se le había requerido a la contribuyente para que exhibiera diversa información y documentación relativa al Dictamen de Estados Financieros que para efectos fiscales formuló el C.P. **FERNANDO CASAS ALATRISTE**, del ejercicio fiscal de 1988. Tal requerimiento con número de oficio 287-X-1-a-02148 y notificado el día 20 de junio de 1990.

Con base a dicha revisión , la autoridad conoció que para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de 1988, en especial en el cálculo del, "**COMPONENTE INFLACIONARIO DE LOS CREDITOS**"

la contribuyente incluyó para efectos de dicho cálculo las cuentas de : Anticipos a Proveedores e Impuesto al Valor Agregado Acreditable.

Por lo anterior, la autoridad mediante oficio 287-D-I-04351 de fecha 28 de mayo de 1992 y notificado el 14 de junio del mismo año, solicitó al C.P. FERNANDO CASAS ALATRISTE , para que explicara el fundamento y razón para incluir dentro de los Créditos los Anticipos a Proveedores y el Impuesto al Valor Agregado Pagado Acreditable.

SEGUNDO.- El día 3 de octubre de 1993, fue notificado a LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V., el oficio No. 435-B-V-42480 de fecha 10 de septiembre del mismo año, en donde se determina el Crédito Fiscal a cargo de LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V. que es precisamente la Resolución que se impugna en el presente Recurso.

TERCERO.- Con fecha 5 de diciembre de 1993 , LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V., interpuso el Recurso de Revocación ante la autoridad que emitió el acto que ahora se impugna.

CUARTO.- Con fecha 2 de abril de 1994 , se dicta **RESOLUCIÓN** sobre el acto impugnado, con No. de oficio 215.2.6110 B , en el cual se declara la Revocación de la Resolución Impugnada.

**5.2 NOTIFICACION A LA CIA. LOS ANGELES, S.A. DE C.V. EN LA
QUE SE DETERMINA EL CREDITO FISCAL QUE SE INDICA.**

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP. : 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA.**

MÉXICO, D.F., 10 DE SEPTIEMBRE DE 1993.

**LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V.
PASEO DE LA REFORMA No. 103
CUAUTITLAN, EDO. DE MÉXICO
C.P. 54800**

Esta Dependencia con fundamento en el artículo 59 fracciones XIX y XXIII del Reglamento Interior de la **SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**, publicado en el Diario Oficial de la federación el 24 de febrero de 1992, reformado y adicionado por Decretos publicados en el citado Órgano Oficial del 4 de junio de 1992, 25 de enero y 20 de agosto de 1993, en relación con el artículo Octavo Transitorio último párrafo del Decreto publicado el 25 de enero de 1993; 42 primer párrafo Fracción IV, 51, 63 Y 70 del Código Fiscal de la Federación vigente, procede a determinar el Crédito Fiscal en materia del Impuesto Sobre la Renta de las Sociedades Mercantiles por el ejercicio fiscal comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1988, conforme a lo siguiente:

Con oficio número **287-X-I-a-02148** de fecha 10 de junio de 1990 y notificado el 20 de junio de 1990, se le solicitó para que en un término de 15 días contados a partir de la fecha de recibido del mismo, exhibiera diversa información y documentación relativa al Dictamen de Estados Financieros que para efectos fiscales formuló el **C.P. FERNANDO CASAS ALATRISTE** con número de registro 5656 por el ejercicio de que se trata de cuya revisión se concluye:

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA.**

ASUNTO: HOJA No. 2

CONSIDERANDO ÚNICO

1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES

A) INTERÉS ACUMULABLE Y PERDIDA INFLACIONARIA

De la revisión efectuada a los Estados Financieros dictaminados, papeles de trabajo, documentación e información adicional, proporcionada por el Contador Público y la Contribuyente se conoció lo siguiente:

Del anexo W-6 del Dictamen denominado "Conciliación entre el Resultado Contable y Fiscal" en la columna para Base Nueva, se conoció que la contribuyente en el ejercicio que se liquida, sufrió Pérdida Inflacionaria deducible en la cantidad de \$ 544,121 (miles), por lo que mediante oficio número 287-VIII-0-b-02145 de fecha 1 de junio de 1990, notificado el día 2 de julio del mismo año, se solicitó la presencia del Contador Público Registrado a efecto de llevar a cabo la revisión de papeles de trabajo.

De la revisión efectuada se conoció en el papel de trabajo formulado por el contador público denominado "Componente inflacionario de Activo y Pasivo para el ejercicio 1988" que la contribuyente incluye en el cálculo del componente inflacionario de los Créditos para efectos de la determinación del resultado fiscal en el título II, las cuentas de Anticipos a Proveedores e Impuesto al Valor Agregado Acreditables, cuyas sumas de saldos promedios mensuales en el ejercicio son de \$ 2,725,646,044 y \$ 1,861,359,790 respectivamente como sigue:

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA.**

ASUNTO: HOJA No. 3

MES	SALDOS PROMEDIOS DE ANTICIPOS A PROVEEDORES	SALDOS PROMEDIOS DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE	SUMA TOTAL DE PROMEDIOS
ENERO	\$ 76,819,950.00	\$ 95,491,540.00	\$ 172,311,490.00
FEBRERO	106,202,706.00	95,821,644.00	202,024,350.00
MARZO	170,663,616.00	101,842,891.00	272,506,507.00
ABRIL	246,636,114.00	149,764,075.00	396,400,189.00
MAYO	246,236,427.00	235,189,719.00	481,426,146.00
JUNIO	203,014,132.00	164,178,876.00	367,193,008.00
JULIO	216,125,550.00	113,735,751.00	329,861,301.00
AGOSTO	262,815,391.00	128,670,141.00	391,485,532.00
SEPTIEMBRE	296,506,368.00	144,863,150.00	441,369,518.00
OCTUBRE	275,742,991.00	222,773,878.00	498,516,869.00
NOVIEMBRE	299,300,902.00	212,752,028.00	512,052,930.00
DECIEMBRE	325,581,897.00	196,276,097.00	521,857,994.00
	<u>\$ 2,725,646,044.00</u>	<u>\$ 1,861,359,790.00</u>	<u>\$ 4,587,005,834.00</u>

Por lo que mediante oficio número 287-D-I-04351, notificado el 14 de junio de 1992, se solicitó al contador público registrado entre otros puntos lo siguiente:

"4.- Respecto al Componente Inflacionario indique razón y fundamento legal para incluir dentro de los Créditos los Anticipos a Proveedores y el Impuesto al Valor Agregado pagado Acreditable."

ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.

NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2

ENTREGA PERSONAL

ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA.

ASUNTO: HOJA No. 4

PUNTO NUMERO 4

"Respecto al Componente Inflacionario, indique razón y fundamento legal para incluir dentro de los créditos los Anticipos a proveedores y el Impuesto al Valor Agregado pagado acreditable".

"El fundamento legal para incluir como créditos las de Anticipo a proveedores e Impuesto al Valor Agregado por acreditar en el cálculo del Componente Inflacionario, es el siguiente:

ANTICIPO A PROVEEDORES

El concepto de Crédito, se define como "el derecho que tiene uno, a recibir de otro alguna cosa, por lo común dinero", y el de Deuda como "la obligación que uno tiene de pagar, satisfacer o reintegrar a otro, por lo común dinero".

El derecho de crédito que tiene un sujeto, implica necesariamente la existencia de la obligación correlativa de otro sujeto, y en consecuencia no puede existir el derecho sin la obligación y viceversa. Ahora bien, el crédito y la deuda no son conceptos que se refieran únicamente a dinero sino a toda clase de bienes, incluso a bienes u omisiones.

En el contrato de compra-venta existen derechos y obligaciones recíprocos de las partes, ya que el vendedor puede exigir el pago del precio al comprador, pero a su vez está obligado a entregar la cosa, y el comprador está obligado a pagar el precio al vendedor, pero a su vez puede exigir a éste la entrega de la cosa.

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA.**

ASUNTO: HOJA No. 5

Así pues, el pago parcial del precio o anticipo, pasa a formar parte del patrimonio del vendedor desde que se realiza, por lo que no constituye el anticipo crédito alguno del comprador contra el vendedor, pues ya pasó al patrimonio de éste. El derecho de crédito es precisamente a favor del vendedor y contra el comprador, por la parte del precio que aún no se le ha pagado. El bien adquirido, por otra parte, ya pasó, desde que se obligaron las partes, a los inventarios o activos del comprador, aunque aún no haya liquidado éste la totalidad del precio, ya que según el artículo 2240 del Código Civil, la venta por lo general es perfecta y obligatoria, cuando se haya convenido en cosa y precio aunque la primera no haya sido entregada, ni el segundo satisfecho.

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establece contrariamente a lo que deriva del derecho común, que se consideran deudas a los anticipos de clientes, sin importar que el vendedor ya hubiera transmitido el bien vendido al comprador, por lo que cualquier pago de éste al vendedor, pasaría a ser propiedad del vendedor. Ahora bien, lo que para el vendedor sea deuda, por disposición expresa de la norma fiscal, será necesariamente crédito para el comprador, por lo que, si el vendedor tiene una deuda contra el comprador, éste último tiene un crédito contra el vendedor, ya que las normas y las relaciones jurídicas, por definición son bilaterales.

Como antecedente importante, debemos citar el hecho de que en el artículo 51-bis (deducción adicional), vigente hasta el 31 de Diciembre de 1988, fracción II, inciso b), se señalaba que dentro de los activos financieros (que equivale a lo que son créditos para efectos del artículo 7-b de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente), se incluían las cuentas y documentos por cobrar, excepto, entre otros, los anticipos a proveedores.

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA.**

ASUNTO: HOJA No. 6

Como es lógico, si el legislador hubiera considerado que los anticipos a proveedores no son cuentas por cobrar, no hubiera sido necesario excluirlas expresamente, pues ya por su naturaleza habrían estado excluidos.

A mayor abundamiento, en las reglas generales publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 26 de febrero de 1990, punto 33 fracción II, se establece que los títulos de crédito, así como los documentos y cuentas por cobrar..., por los que se podrá calcular el componente inflacionario, en los términos de la fracción IV del artículo 7-b de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, "con los que provengan de pago de anticipos a cuenta de futuras importaciones, hasta por el importe de los mismos..." como puede apreciarse, la propia autoridad le reconoce a los anticipos entregados a proveedores, el carácter de cuentas por cobrar, o sea crédito, para efectos de incluir en el cálculo del componente inflacionario.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO POR ACREDITAR

La fracción III del artículo 7-b de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que se determine el componente inflacionario de los créditos y deudas, señalando el procedimiento para ello. Por su parte, la fracción IV, inciso b), subinciso 4, del citado artículo, dispone que no se consideran dentro de los créditos, los que se deriven de pagos provisionales de impuestos, y de saldo a favor de contribuciones.

El impuesto al Valor Agregado acreditable representa un crédito para la empresa, ya que es un derecho, en base al artículo 4, fracción II, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA.**

ASUNTO: HOJA No. 7

Es un derecho exigible, ya que "pago o cumplimiento es la entrega de la cantidad o cosa debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido". El impuesto acreditable representa un derecho a favor del contribuyente, ya que puede compensarse contra el Impuesto al Valor Agregado que la empresa traslada a sus clientes; la compensación no puede operar si no se trata de deudas liquidadas y exigibles, según el artículo 2188 del Código Civil.

El acreditamiento. (del Impuesto al Valor Agregado acreditable), consiste en restar éste, del impuesto causado, resultante de aplicar las tasas de la Ley a los actos gravados del Contribuyente. Se define como impuesto acreditable un monto equivalente al del impuesto al valor agregado que se haya trasladado al contribuyente, y el impuesto que éste haya cubierto en la importación de bienes y servicios.

Esto es que el Impuesto al Valor Agregado acreditable no es en sí mismo un impuesto para aquél a quien se le traslada sino que constituye el equivalente de un desembolso, hecho sin haber causado impuesto alguno, que se tiene derecho a recuperar precisamente a través del acreditamiento, lo cual confirma nuevamente que se trata de un crédito.

El saldo del Impuesto al Valor Agregado acreditable al cierre de cada mes, no es un pago provisional, ya que éstos se efectúan hasta el mes siguiente. Tampoco es un saldo a favor, ya que éstos se determinan en su caso, con base en la declaración de pago provisional mensual, que como ya dijimos se presenta hasta el mes siguiente a aquél en que se le trasladó al contribuyente el citado Impuesto al Valor Agregado acreditable.

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CIÓN.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA.**

ASUNTO: HOJA No. 8

Resumiendo, el Impuesto al Valor Agregado acreditable, es un crédito, ya que representa un derecho, que las empresas hacen valer al compensarlo con el Impuesto al Valor Agregado que ellas trasladan por sus actos o actividades gravadas. Dicho concepto no representa un impuesto en sí, mientras que si es tal el que la empresa traslada a sus clientes.

Por su parte el Impuesto al Valor Agregado acreditable no es, ni un pago provisional, ni un saldo a favor de impuestos, conceptos que quedan excluidos de los créditos, para el calculo del Componente Inflacionario.

Al ser el mencionado concepto un crédito y no quedar excluido dentro de los que conforme a la ley deben excluirse, se concluye que el importe del mismo, debe incluirse dentro de los créditos, para efectos del cálculo del Componente Inflacionario de los mismos, en los términos del artículo 7-b de la Ley del Impuesto Sobre la Renta".

De lo anterior se desprende que la contribuyente está considerando indebidamente los rubros de Anticipos a Proveedores e Impuesto al Valor Agregado Acreditable como una cuenta por cobrar para efectos del cálculo del Componente Inflacionario de los créditos, en virtud de los siguiente:

A) Anticipos a proveedores.- Su naturaleza no es la de una cuenta por cobrar de acuerdo a lo dispuesto por la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 7-B fracción IV inciso b) donde especifica lo siguiente:

Para los efectos de la fracción III, se considerarán "las cuentas y documentos por cobrar a excepción de las siguientes: "y en el punto 6 de este inciso b) menciona dentro de las excepciones cualquier cuenta o documento por cobrar cuya acumulación esté condicionada a la percepción efectiva del ingreso".

Asimismo la Resolución Miscelánea del 2 de marzo de 1987 en su numeral 28, indica lo siguiente:

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CIÓN.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA.**

ASUNTO : HOJA No. 9

“Los créditos se considerarán cuentas por cobrar a partir de la fecha en que el ingreso a que den lugar se acumule para efectos del Impuesto Sobre la Renta”.

Los Anticipos a Proveedores no son una cuenta por cobrar ya que representan las cantidades adelantadas que la empresa entregó a cuenta de compras o servicios pendientes de recibir, los cuales se efectúan a fin de garantizar el precio o la entrega de mercancía o servicios; mismos que requieren para cubrir sus necesidades de producción o comercialización; más nunca un saldo a cargo de un deudor, por lo que los Anticipos a Proveedores efectuados por la empresa de ninguna manera pueden conceptuarse como deudas no obstante que exista una obligación por parte de sus proveedores o prestadores de servicios para entregarles una mercancía o prestarles un servicio, en razón de que para que exista un deudor, una cuenta por cobrar o un documento por cobrar, deben existir entre otros muchos elementos que configuran a un deudor, la enajenación de un bien, la prestación de un servicio o el título de crédito que ampare un préstamo, situación que no se da en el presente caso, ya que los anticipos a proveedores que la contribuyente clasifica como cuentas por cobrar, se refiere a pagos anticipados en todos los casos, los cuales efectuó a sus proveedores o contratistas con el objeto de recibir a futuro un bien o la prestación de un servicio.

Por otra parte y a mayor abundamiento, es de mencionarse que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en su Boletín C-4 “Inventarios”, recomienda que cuando se efectúen Anticipos a Proveedores se registren contablemente dentro del Capítulo General de Inventarios en una cuenta específica; asimismo en dicho boletín capítulo “Reglas de Presentación”, se menciona que entre las partidas que integran la Cuenta de Inventarios está la de “Anticipos a Proveedores”.

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CIÓN.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA**

ASUNTO: HOJA No. 10

En base a lo mencionado anteriormente se concluye que los Anticipos a Proveedores no son cuentas por cobrar ya que no reúnen requisitos de exigibilidad y no están dando lugar a que se acumule ingreso alguno para efectos del Impuesto Sobre la Renta. Por lo que, con fundamento en el artículo 7-B fracción IV, inciso b) punto 6, no deben formar parte en el cálculo del Componente Inflacionario de los Créditos los citados Anticipos a Proveedores.

B) Tratándose del Impuesto al Valor Agregado Acreditable, tampoco se puede concluir que se trata de una cuenta por cobrar, ya que la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 7-B, fracción IV, inciso b), especifica lo siguiente: "Para los efectos de la fracción III, se considerarán créditos las cuentas y documentos por cobrar a excepción de las siguientes" y en el punto 4 de este inciso b) se menciona dentro de las excepciones "pagos provisionales de impuestos y saldos a favor de contribuciones así como estímulos fiscales".

Por otra parte el Impuesto al Valor Agregado Acreditable no es una cuenta por cobrar, debido a que no está generando un derecho de crédito convencional, por no existir un acuerdo de voluntades en términos del artículo 1792 del Código Civil en Materia Federal, en tal virtud el Impuesto al Valor Agregado acreditable no constituye una cuenta por cobrar, además la contribuyente al determinar dicho impuesto como acreditable tiene el derecho conforme al artículo 6o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 23 del Código Fiscal de la Federación, vigentes en el ejercicio de que se trata, a compensarlo o a solicitar su devolución no obstante que pueda verse modificado, si la autoridad en ejercicio de sus facultades de vigilancia y comprobación objeta parcial o totalmente alguno de los renglones de derechos.

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA**

ASUNTO: HOJA No. 11

Aunado a lo anterior se tiene que el Impuesto al Valor Agregado acreditable forma parte del pago provisional que se efectúa en el Impuesto al Valor Agregado. En efecto el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado menciona: "El pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes de calendario anterior a excepción de las importaciones de bienes tangibles y a las cantidades por las que proceda el acreditamiento". Así también el artículo 4o. establece que "El acreditamiento consiste en restar el Impuesto Acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley, la tasa que corresponda según sea el caso". Por lo que el Impuesto al Valor Agregado Acreditable no pierde su carácter, ya que solo ha sido trasladado y procede su acreditamiento, en virtud de corresponder a un impuesto que ha sido pagado sobre el importe de bienes y servicios recibidos y por lo tanto no es una cuenta por cobrar ya que forma parte de un pago provisional, consecuentemente y con fundamento en el artículo 7-B fracción IV, inciso b) punto 4 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no debe de incluirse como crédito en la determinación del Componente Inflacionario de los créditos.

En este orden de ideas, esta Administración con fundamento en el artículo 7-B fracciones I, II y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio que se liquida, procede a determinar el Interés Acumulable y la Pérdida Inflacionaria como sigue:

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.**
DEPENDENCIA: **ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.**
**ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA**

ASUNTO: HOJA No. 12

MES	SUMA TOTAL DE SALDOS PROMEDIOS DE ACTIVOS	SALDOS PROMEDIOS DE IVA ACREDITABLE Y ANTICIPO A PROVEEDORES DICTAMINADO	SUMA DE LOS SALDOS PROMEDIO DE ACTIVOS DETERMINADO
ENERO	\$ 1,048,612,954.00	\$ 172,311,490.00	\$ 876,301,464.00
FEBRERO	1,358,902,505.00	202,024,350.00	1,156,878,155.00
MARZO	1,638,653,391.00	272,506,507.00	1,366,146,884.00
ABRIL	3,570,368,641.00	396,400,189.00	3,173,968,452.00
MAYO	3,647,026,081.00	481,426,146.00	3,165,599,935.00
JUNIO	4,121,236,542.00	367,193,008.00	3,754,043,534.00
JULIO	4,312,422,101.00	329,861,301.00	3,982,560,800.00
AGOSTO	4,513,983,090.00	391,485,532.00	4,122,497,558.00
SEPTIEMBRE	4,633,595,609.00	441,369,518.00	4,192,226,091.00
OCTUBRE	5,278,008,480.00	498,516,869.00	4,779,491,611.00
NOVIEMBRE	4,874,296,376.00	512,052,930.00	4,362,243,446.00
DICIEMBRE	3,761,487,271.00	521,857,994.00	3,239,629,277.00
SUMA	\$ 42,758,593,041.00	\$ 4,587,005,834.00	\$ 38,171,587,207.00

ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA-
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.

SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.

NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2

ENTREGA PERSONAL

ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA

ASUNTO. HOJA No. 13

MES	FACTOR	COMPONENTE INFLACIONARIO DE LOS CRÉDITOS DETERMINADO	INTERESES DEVEN- GADOS A FAVOR DICTAMINADO
ENERO	.1546	\$ 135,476,206.00	\$ 51,436,282.00
FEBRERO	.0834	96,483,638.00	2,800,935.00
MARZO	.0512	69,946,720.00	3,950,527.00
ABRIL	.0307	97,440,831.00	84,340,083.00
MAYO	.0193	61,096,078.00	46,486,651.00
JUNIO	.0203	76,207,083.00	33,981,990.00
JULIO	.0166	66,110,509.00	60,656,551.00
AGOSTO	.0091	37,514,728.00	25,022,651.00
SEPTIEMBRE	.0057	23,895,689.00	23,237,431.00
OCTUBRE	.0076	36,324,136.00	55,898,430.00
NOVIEMBRE	.0133	58,017,838.00	16,364,810.00
DICIEMBRE	.0208	67,384,289.00	7,465,877.00
SUMA		\$ 825,897,745.00	\$ 411,642,218.00

ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.

SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.

NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2

ENTREGA PERSONAL

ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA

ASUNTO: HOJA No. 14

<u>MES</u>	<u>INTERÉS ACUMULABLE DETERMINADO</u>	<u>PERDIDA INFLACIONARIA DEDUCIBLE</u>
ENERO		\$ 84,039,924.00
FEBRERO		93,682,703.00
MARZO		65,996,193.00
ABRIL		13,100,748.00
MAYO		14,609,427.00
JUNIO		42,225,093.00
JULIO		5,453,958.00
AGOSTO		12,492,077.00
SEPTIEMBRE		658,258.00
OCTUBRE	\$ 19,574,294.00	
NOVIEMBRE		41,653,028.00
DICIEMBRE		59,918,412.00
SUMA	\$ 19,574,294.00	\$ 433,829,821.00

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA**

ASUNTO: HOJA No. 15

RESUMEN:

	INTERÉS ACUMULABLE	PERDIDA INFLACIONARIA
IMPORTE DICTAMINADO Y DECLARADO	\$ 15,785,566.00	\$ 544,122,762.00
IMPORTE DETERMINADO	19,574,294.00	433,829,821.00
DIFERENCIA DETERMINADA	<u>\$ 3,788,728.00</u>	<u>\$ 110,292,941.00</u>

En mérito de lo antes expuesto, esta administración procede a acumular al total de ingresos, el Interés Acumulable omitido por \$ 3,788,728.00 con fundamento en los artículos 7-B, fracciones I, II y IV, inciso b) puntos 4 y 6, 15 primer párrafo y 17 fracción X de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio que se liquida. Asimismo esta Administración procede a rechazar la Pérdida Inflacionaria deducida en exceso por \$ 110,292,941.00 con fundamento en el artículo 22 fracción X de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio que se liquida, en relación con el artículo 7-B, fracciones I, II y IV inciso b) puntos 4 y 6 de la Ley en materia.

En consecuencia, esta Dependencia procede a determinar su situación fiscal como sigue:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1) DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES

ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.

SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.

NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2

ENTREGA PERSONAL

ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA

ASUNTO. HOJA No. 16

DETERMINACIÓN DE LA BASE GRAVABLE

TITULO II

Resultado Fiscal Declarado		\$ 466,566,661.00
Más:		
Ingresos Omitidos por Interés Acumulable	\$ 3,788,728.00	
y rechazo en Deducciones por Pérdida ---- Inflacionaria deducida en exceso, según -- apartado 1 letra A) del Considerando Único	110,292,941.00	114,081,669.00
		<hr/>
Resultado Fiscal Determinado		\$ 580,648,330.00
		<hr/>

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

A) Impuesto correspondiente según artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 801 de transición de la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta vigentes en el ejercicio de 1988.	\$ 81,290,766.00
Menos:	
Impuesto declarado y pagado según Declaración	65,319,333.00
	<hr/>
IMPUESTO A SU CARGO	15,971,433.00
Por:	
Factor de Actualización al 31 de agosto de 1993	1.8131
	<hr/>
IMPUESTO A CARGO ACTUALIZADO	\$ 28,957,806.00
	<hr/>

ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA-
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.

SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.

NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2

ENTREGA PERSONAL

ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA

ASUNTO: HOJA No. 17

RECARGOS

En virtud de que esa contribuyente omitió pagar las contribuciones determinadas que se indican en el apartado 1, citado anteriormente, se procede a determinar el importe de los recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno, multiplicando la contribución omitida por el factor de actualización correspondiente, determinado conforme a lo dispuesto por el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación vigente para 1990 y 1991 a 1993 y así determinar la contribución actualizada a la que se le aplicó las diferentes tasas mensuales vigentes de recargos en cada uno de los meses transcurridos desde el mes de agosto de 1989, hasta el mes de agosto de 1993, como a continuación se indica:

Por 1989, de 5 meses	\$ 5,561,253.04
Por 1990, de 12 meses	6,687,542.47
Por 1991, de 12 meses	7,818,607.49
Por 1992, de 12 meses	5,212,404.99
Por 1993, de 8 meses	5,762,603.30
	<u>\$ 31,042,411.29</u>

MULTAS

Por lo anterior y considerando que omitió pagar contribuciones por adeudo propio, cuya suma asciende a \$ 15,971,433.00 se hace acreedora a la imposición de una Multa en cantidad de \$ 23,957,150.00 equivalente al 150% de la contribución omitida de conformidad con lo establecido en el artículo 76, fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente en el año que se presentó la Declaración del ejercicio que se liquida.

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA-
CIÓN.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA**

ASUNTO: HOJA No. 18

Por otra parte, toda vez que esta contribuyente hizo dictaminar por Contador Público autorizado sus Estados Financieros, procede la disminución de la Multa en un 25% calculado sobre el monto de la contribución omitida; de conformidad con el artículo 77, fracción II, inciso a), del Código Fiscal de la Federación vigente.

En consecuencia las Multas a su cargo son como sigue:

Por contribuciones Omitidas	\$ 23,957,150.00
Menos:	
Reducción por ser Dictaminada 25%	3,992,858.00

MULTA	\$ 19,964,292.00
--------------	-------------------------

RESUMEN

1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA	<u>EQUIVALENTE A:</u>	
A.- DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES (Actualizado)	\$ 28,957,806.00	N\$ 28,957.80
MAS:		
RECARGOS A AGOSTO DE 1993	31,042,411.00	31,042.41
II.- MULTAS (Capturar en clave 561)	19,964,292.00	19,964.29
TOTAL DETERMINADO A SU CARGO	\$ 79,964,509.00	N\$ 79,964.50

(SETENTA Y NUEVE MILLONES NOVECIENTOS SESENTA Y CUATRO MIL QUINIENTOS NUEVE PESOS 00/100 M.N.)

ó SU EQUIVALENTE EN NUEVOS PESOS :

(SETENTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS SESENTA Y CUATRO NUEVOS PESOS 50/100M.N.)

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CION.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA**

ASUNTO: HOJA No. 19

Con motivo de la entrada en vigor a partir de 1993, del Decreto por el que se crea una Nueva Unidad del Sistema Monetario de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de junio de 1992 y a fin de cumplir con lo establecido en el artículo 4o. Transitorio de dicho Decreto, se hace de su conocimiento que el crédito fiscal aquí determinado a su cargo deberá ser enterado en Nuevos Pesos.

Las contribuciones omitidas determinadas en la presente resolución, se presentan actualizadas al 31 de julio de 1993; y a partir de esa fecha se deberá actualizar en los términos y para los efectos de los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación vigente, en relación con el artículo Segundo Transitorio Fracción II de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga diversas Disposiciones Fiscales para 1990.

Las Contribuciones omitidas actualizadas y los Recargos sobre dichas contribuciones, así como las Multas correspondientes deberán ser enteradas en la Institución de Crédito autorizada correspondiente a su domicilio fiscal dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la presente resolución, con fundamento en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Asimismo, cuando el crédito fiscal antes mencionado no sea pagado dentro del plazo previsto en el artículo 65 del Código fiscal de la Federación vigente, el monto de las contribuciones se actualizará hasta la fecha en que el pago se efectúe tanto para las contribuciones como para los recargos.

Los recargos generados se presentan calculados sobre las contribuciones omitidas actualizadas, de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en relación con la fracción II, del artículo Segundo Transitorio de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales para el año de 1990, computados a partir del 28 de julio de 1989 hasta el mes de agosto de 1993.

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZA -
CIÓN.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

**SECRETARIA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO.**

**NUM.EXP.: 435-B-V-3-42480
R.F.C. LAN 690802-8C2**

ENTREGA PERSONAL

**ASUNTO: SE DETERMINA CRÉDITO FISCAL QUE
SE INDICA**

ASUNTO: HOJA No. 20

Quedan enterados que si pagan el crédito fiscal aquí determinado dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que se notifique la presente, tendrá derecho a una reducción en la Multa impuesta en suma de N\$ 3,194.28 calculada sobre N\$ 15,971.43 , correspondiente al 20% del monto de la contribución omitida, de conformidad con lo previsto en el artículo 77, fracción II, inciso b) , del Código Fiscal de la Federación vigente. El original de la presente Resolución con firma autógrafa se turnará a la Administración General Jurídica de Ingresos para los efectos de que se proceda a su notificación, control y cobro.

A T E N T A M E N T E

**SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCIÓN
EL ADMINISTRADOR GENERAL**

C.P. JUSTINO MORALES GUTIÉRREZ

5.3 INTERPOSICION DE RECURSO DE REVOCACION.

**ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE
OPERACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA
DE DICTÁMENES.**

ENRIQUE ESPINOSA ROSARIO, en nombre y representación de **LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V.**, personalidad que acredito con el testimonio notarial que se adjunta, señalando como domicilio para oír y recibir notificaciones el cito en calle Leonardo Bravo No. 9 , colonia Buenavista, Tultitlán, Estado de México, Código Postal 54944 y autorizando en los términos de los artículos 19 y 122 último párrafo del Código Fiscal de la Federación a los señores Licenciados en Derecho Brenda Ángeles Romero, con cédula profesional 910916 , Guadalupe Romero Ramírez , con cédula profesional 710921 y Jorge González Cruz , con cédula profesional 122520 , con todo respeto comparezco y expongo:

Que estando en tiempo, vengo con fundamento en los artículo 116, 117, 120, 121, 122, 123, 125 y demás relativos al Código Fiscal de la Federación en vigor , a interponer Recurso de Revocación contra la Resolución que más adelante se precisa como impugnada y para tal efecto procedo a ajustar el presente escrito de interposición de Recurso a lo señalado por el artículo 122 del propio Código Fiscal de la Federación en vigor, en los términos siguientes:

1.- NOMBRE Y DOMICILIO DEL PROMOVENTE.

LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V., representada en el presente asunto por **ENRIQUE ESPINOSA ROSARIO**, con domicilio para oír y recibir notificaciones el ubicado en calle Leonardo Bravo No. 9 . colonia Buenavista , Tultitlán, Estado de México, Código Postal 54944.

II. RESOLUCIÓN IMPUGNADA.

La resolución contenida en el oficio 435-B-V-3-42480 de fecha 10 de septiembre de 1993, emitida por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración Central de Operación de la Fiscalización, Administración de Auditoría de Dictámenes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de la cual se determina a cargo de mi representada supuestas diferencias en el pago del Impuesto Sobre la Renta en la cantidad de N\$ 28,957.80 (incluida actualización) y recargos en cantidad de N\$ 31,042.41, por el ejercicio fiscal comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1988, en virtud de que se rechaza al cálculo del componente inflacionario a que se refiere el artículo 7-B de la Lcy en materia, y se le impone una multa por la supuesta omisión en el impuesto referido por la suma de N\$ 19964.29.

III.- FECHA DE NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.

La resolución que ahora se impugna fue notificada a mi representada el día 3 de octubre de 1993, por conducto de la Administración General Jurídica de Ingresos, Administración Central de lo Contencioso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, según consta en el acta de notificación de dicha Administración que se adjunta presente escrito. La notificación de esta resolución combatida surtió sus efectos hasta el día hábil siguiente, esto es, hasta el día 4 del mismo mes y año.

H E C H O S

Funda este Recurso de Revocación los siguientes hechos y consideraciones de derecho:

PRIMERO.- Mi representada es una sociedad mercantil legalmente constituida bajo las leyes del país, cuya actividad principal es la fabricación de herramientas de mano.

SEGUNDO.- Mi representada hace dictaminar sus Estados Financieros para efectos fiscales; el dictamen correspondiente al ejercicio comprendido entre el 1o. de enero y el 31 de diciembre de 1988, practicado por el

contador público Fernando Casas Alariste fue objeto de revisión por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y de dicha revisión se derivó la resolución que ahora se impugna.

Los Ángeles, S.A. de C.V., ha presentado el dictamen fiscal por contador público independiente por sus últimos ejercicios, según se muestra a continuación:

FECHA DE TERMINACIÓN DEL EJERCICIO *****	FECHA DE PRESENTACIÓN DEL AVISO DEL DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS *****
1988	Julio 28 de 1989
1989	Agosto 4 de 1990
1990	Octubre 5 de 1991
1991	Octubre 5 de 1992
1992	Septiembre 2 de 1993

TERCERO.- En el desarrollo de sus actividades, concretamente durante el ejercicio de 1988, LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V., se vio en la necesidad de entregar algunas cantidades de dinero, por adelantado, a quienes le pudieran proveer de bienes ó servicios, estas cantidades entregadas por adelantado, fueron contabilizadas bajo el rubro "anticipos a proveedores", y el saldo promedio de la cuenta correspondiente, en cada uno de los meses del ejercicio, se desglosa en las páginas 12 a 15 de la resolución impugnada; los saldos indicados fueron incluidos por mí representada como un crédito, para efecto del cálculo del componente inflacionario a que se refiere el artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Mí representada considera que las cantidades adelantadas registradas en la cuenta de anticipo a proveedores son auténticos créditos en su favor, y en contra de quienes las recibieron, pues en todos los casos en que se hicieron adelantos, LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V., no tenía obligación de pagar un precio, y el presunto proveedor no tenía la obligación de surtir el bien o servicio requerido, pues cuando se entregó el dinero por adelantado, aun no se

celebraba un contrato de compraventa, de prestación de servicios u otro que obligara a alguno de los involucrados. Para todos los efectos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, y del artículo 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, niego lisa y llanamente el hecho de que mi representada ya hubiera celebrado un contrato con las personas a quienes se le entregaron los anticipos aquí relacionados. Luego, dichos anticipos son simples cantidades que se adelantan a cuenta de un precio que aún no se está obligado a pagar.

CUARTO.- El día 20 de junio de 1990, se notificó a mi representada el oficio número 287-X-I-a-02418, y por el que se requirió a mi mandante para que exhibiera diversa documentación, relativa al dictamen que formuló el C.P. Fernando Casas Alatríste, por el ejercicio correspondiente al año de 1988.

La documentación solicitada no fue requerida previamente al contador que practicó el dictamen, con lo cual no se siguió el procedimiento establecido en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación vigente en dicho año de 1990.

QUINTO.- El día 4 de junio de 1992, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público inicia válidamente el ejercicio de sus facultades de comprobación respecto al ejercicio de 1988, al notificar el oficio 287-D-I-04351 al C.P. Fernando Casa Alatríste para que proporcionara documentos e informes relativos a ese ejercicio. Cabe señalar que para esta fecha por reforma al citado artículo 55, la documentación relativa al dictamen de estados financieros podía solicitarse indistintamente al contador público independiente o al contribuyente.

Sin embargo, para esa fecha, mi representada ya había el dictamen fiscal correspondiente al ejercicio de 1989, el día 4 de agosto de 1990 y del ejercicio de 1990, el día 5 de octubre de 1991.

SEXTO.- Durante el mismo ejercicio de 1988, mi representada resultó con impuesto al valor agregado por acreditar en todos los meses del año en cuestión, y el crédito que esto implica, también fue incluido en el cálculo del componente inflacionario a que se refiere el artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

SÉPTIMO.- El día 3 de octubre de 1993 se notificó a mi representada la resolución que ahora se impugna.

OCTAVO.- En virtud de que mi mandante no está de acuerdo con esta resolución de la autoridad hacendaria y se siente por ella agraviada, interpone el presente Recurso de Revocación. Al efecto, se expresan los siguientes:

AGRAVIOS

Primero.- La resolución impugnada número 435-B-V-3-42480, viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto por el artículo 64 del Código Fiscal de la Federación. En efecto, la fracción 1, segundo párrafo de este numeral, indica que tratándose de contribuyentes cuyos estados financieros hubieran sido dictaminados por contador público autorizado, las autoridades fiscales deben determinar, en primer término, los tributos omitidos en el último ejercicio de doce meses por el que se haya presentado el último dictamen.

Para mejor referencia se hace la transcripción del precepto en cuestión en su parte conducente:

"Las autoridades fiscales, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación respecto de contribuciones que se pagan mediante declaración periódica formulada por los contribuyentes, procederán como sigue para determinar contribuciones omitidas:

1.- Determinarán, en primer lugar, las contribuciones omitidas en los ejercicios determinados en 1990, 1991 y 1992 por los que hubiera o debió haber sido presentada la declaración, a más tardar el día anterior a aquel en que se ejerzan las facultades de comprobación, así como las contribuciones correspondientes al periodo transcurrido entre la fecha de terminación del último ejercicio y el momento en que se ejerzan las citadas facultades...."

"Si se tratare de contribuyentes cuyos estados financieros hubieran sido dictaminados por contador público autorizado, se considerará como último ejercicio, aquél de doce meses por el que se haya presentado el último dictamen...."

Sobre este aspecto de interpretación del artículo 64, la Sala Superior del H. Tribunal Fiscal de la Federación ha emitido el siguiente criterio visible en la revista correspondiente al mes de agosto de 1988, pág. 33:

ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS.- CUAL DEBE CONSIDERARSE COMO ÚLTIMO EJERCICIO QUE DEBE SER REVISADO PARA EFECTOS DE DETERMINACIÓN DE TRIBUTOS OMITIDOS EN LOS TÉRMINOS EL ARTICULO 64 FRACCIÓN 1 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Cuando un contribuyente presenta sucesivamente estados financieros dictaminados por contador público autorizado, de acuerdo con el artículo 64 fracción 1, párrafo segundo del Código Fiscal de la

Federación, deberán determinarse en primer término los tributos omitidos en el último dictamen. Por tanto si la autoridad revisora se le presentan estados financieros dictaminados y no lleva a cabo la determinación de los tributos omitidos y después se le presentan estados financieros dictaminados por ejercicio posterior, ya no podrá determinar tributos por los estados financieros presentados anteriormente, bajo el argumento de que ya había iniciado el ejercicio de sus facultades de revisión, sino que tendrá que determinar, en primer lugar, el último ejercicio dictaminado.

En el presente caso, LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V., ya ha presentado los estados financieros dictaminados correspondientes a los ejercicios de 1988 a 1992, según quedó dicho en el hecho SEGUNDO. Concretamente, los estados financieros correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1989 fueron presentados el día 4 de agosto de 1990.

La autoridad no ha determinado tributo omitido por el referido ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1989, ni por algún periodo posterior, por lo que habiéndose ya presentado el dictamen fiscal correspondiente al ejercicio de 1989, en los términos del artículo 64, se encuentra impedida para liquidar válidamente contribuciones por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988.

Por lo anterior, con fundamento en el artículo 238 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, procede se declare la revocación de la resolución impugnada, y en su integridad, ya que es violatoria del artículo 64 citado.

Por otra parte, y en virtud de la reforma que sufrió el artículo 64 en su fracción I a partir de 1992, y en 1993, en él se dice expresamente, que las autoridades fiscales determinarán, en primer lugar, las contribuciones omitidas por el periodo correspondiente a los ejercicios terminados en 1990, 1991, y 1992. Por esta razón, aun y cuando no se considerara como último ejercicio fiscal aquél por el que ya se hubiera presentado el último dictamen, esto es el ejercicio 1990, de acuerdo con el criterio que sostiene la Sala Superior de ese H. Tribunal, la autoridad fiscal debía haber determinado primeramente las contribuciones omitidas en cualquiera de los ejercicios terminados en 1990, 1991, 1992, tal y como literal y expresamente se señala en el precepto que se analiza.

La autoridad fiscal no ha efectuado liquidación de impuestos, ni determinación de irregularidades graves por los

ejercicios terminados el 31 de diciembre de cada uno de los años de 1989, 1990, 1991 y 1992, ni por algún periodo posterior, por lo que la misma se encuentra impedida para efectuar liquidación de tributos por el ejercicio de 1988.

Es por lo anterior que la resolución impugnada, al violar el artículo 64 fracción I en sus términos vigentes en 1992 y 1993, debe ser anulada con fundamento en el artículo 238 fracción IV del citado ordenamiento.

Segundo.- Aún y cuando la autoridad señala en su resolución que ejerció las facultades fiscales de comprobación el día 20 de junio de 1990, cuando entregó directamente a mi representada el oficio No. 287-X-a-02148, se configura la violación al artículo 64 del Código Fiscal de la Federación en perjuicio de mi representada.

En efecto, suponiendo sin conceder que en el caso que nos ocupa no se considerará como último ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1990, según lo expresado en el agravio anterior, aún así la resolución impugnada sería violatoria del mismo precepto, por las siguientes razones:

El requerimiento practicado a mi representada que se relaciona en el hecho del capítulo correspondiente, no puede surtir efecto alguno por haber sido practicado en violación al procedimiento que rige ese tipo de revisiones.

En efecto, el artículo 55 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, vigente en el tiempo de expedición de tal oficio de requerimiento, esto es en 1990, señalaba que la información a que los mismos se refieren debía pedirse en primer lugar, al contador público que practicó el dictamen y solamente cuando dicha información no hubiere sido proporcionada por el contador, el requerimiento podría haberse realizado al contribuyente.

Por esta razón, todo requerimiento practicado, no implica un ejercicio válido de las facultades de comprobación de la autoridad, respecto de las obligaciones de mi representada por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988.

Luego entonces, en los términos del artículo 64 del Código Fiscal de la Federación hoy vigente solo podían determinarse contribuciones correspondientes a los ejercicios 1990, 1991 y 1992.

Con anterioridad a que se ejercieran válidamente las facultades fiscales de comprobación, mi representada presentó dictamen por el ejercicio 1989, el 4 de agosto de 1990 y por el ejercicio 1990 el 5 de octubre de 1991, por lo que conforme al artículo 64, esto implicó que la autoridad primeramente debió liquidar contribuciones o bien determinar irregularidades graves por los citados ejercicios de 1989 y 1990; y solo en ese caso, podía determinar

contribuciones por el ejercicio 1988 y años anteriores.

Por haber dictado su resolución en contravención al artículo 64 del Código Fiscal de la Federación, procede se declare la Revocación de la resolución que se impugna, en su integridad, esto es, tanto por lo que hace a impuestos como a sus accesorios, con fundamento en el artículo 238 fracción IV del mismo Código Fiscal.

Es importante precisar que no se solicita la revocación de la resolución que se impugna, por la simple violación al artículo 55 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. La violación cometida por las autoridades ejecutoras, es aun más grave, puesto que su resolución se dicta en transgresión al artículo 64, y por violación a este precepto procede se declare su nulidad lisa y llana, y no para el efecto de que se emita una nueva resolución, pues independientemente de que el procedimiento de revisión al dictamen fiscal se repusiera, no quedaría salvada la violación a dicho artículo 64.

Tercero.- Procede se declare la revocación que se solicita, en virtud de que la autoridad viola en perjuicio de mi mandante lo dispuesto en el artículo 7-B fracciones I y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1988 y por ende, las garantías de legalidad y seguridad jurídica establecidas en los artículos 14 y 16 constitucionales, además de que dicha autoridad al aplicar indebida o inexactamente a nuestro caso lo dispuesto por el artículo 7-B de la citada Ley del Impuesto Sobre la Renta, viola en perjuicio de mi poderdante este numeral así como las garantías invocadas.

La autoridad que emitió la resolución que por esta vía se impugna determina a cargo de mi representada impuesto sobre la renta en los términos del artículo 10 de la Ley de la materia vigente en 1988, en virtud de que concluye que de acuerdo al mencionado artículo 7-B, concretamente en su fracción IV inciso b) punto 6, no deben de formar parte del cálculo del componente inflacionario de los créditos, los anticipos a proveedores, ya que según la autoridad, estos no son cuentas por cobrar, pues no reúnen el requisito de exigibilidad y no están dando lugar a que se acumule ingreso alguno para efectos del impuesto sobre la renta.

La anterior consideración de la autoridad es contraria a derecho y viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto por el invocado artículo 7-B fracciones I y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1988, toda vez que dichos anticipos a proveedores, sí constituyen créditos y por consiguiente deben ser considerados para el cálculo del componente inflacionario en el impuesto sobre la renta de acuerdo a lo dispuesto por este último

numeral invocado.

En efecto, por crédito se entiende "aquel derecho que tiene una persona (acreedora) para recibir de otra (deudora), la prestación a que ésta se encuentra obligada", definición que, encontramos en la obra jurídica *Diccionario de Derecho escrito por Rafael de Pina (Editorial Porrúa, pág. 164)*, pudiendo ser esta prestación de dar, de hacer ó de no hacer. En el caso que nos ocupa, los receptores de los anticipos están constreñidos a la devolución de las sumas que se les han entregado, o bien a su aplicación al precio de los bienes o servicios que posteriormente lleguen a prestar.

Ahora bien, es importante precisar la partida cuya naturaleza crediticia se discute. En la pág. 9 de la resolución impugnada, la propia autoridad indica que:

"Los anticipos a proveedores representan las cantidades adelantadas que la empresa entregó a cuenta de compras o servicios pendientes de recibir, los cuales se efectúan para garantizar el precio o la entrega de la mercancía o servicios.....".

De lo afirmado por la autoridad, el primer elemento es cierto, pues las sumas entregadas son auténticos adelantos o anticipos, a cuenta de compras aún pendientes, esto es, que se entrega una suma de dinero como anticipo sin que exista contrato de compra-venta, o de prestación de servicios.

El segundo de los elementos fácticos señalados por la autoridad, no es cierto, pues el anticipo entregado no implica formalmente una "garantía" en la prestación del servicio. Este hecho, se niega lisa y llanamente para todos los efectos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Más aun, los anticipos que se entregan, por ser a cuenta de un contrato de compra-venta pendiente, no constituye un pago parcial del precio, pues éste no existe por no haberse pactado; aun así, el anticipo entregado constituye un crédito a favor de mi representada, pues tiene derecho a su devolución, o en su caso, a que se aplique al precio que como contraprestación se pacte posteriormente cuando se celebre el contrato respectivo que se encontraba pendiente. En otras palabras, mi representada efectivamente entregó los anticipos a proveedores, pero esos anticipos no le dieron el derecho o garantía de recibir un bien o servicio, pues el hecho de recibir un anticipo, no implica la celebración de un contrato que los obligue a entregar un bien o prestar un servicio; todo esto no obstante que las necesidades del mercado en ocasiones obliguen a entregar anticipos con la intención de iniciar una relación

con un proveedor del que requerirá sus productos o servicios.

Por tanto, si LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V. , no tiene derecho a exigir un bien o servicio que puede proporcionarle un proveedor, sí tiene derecho a la devolución del anticipo entregado, o a su aplicación al precio de los bienes que serían adquiridos.

Por tanto, se concluye que los anticipos a proveedores que por necesidades del comercio otorga mi representada, son créditos para esta última, y además constituyen a todas luces cuentas por cobrar a su favor; y ya que la fracción IV del comentado artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que se considerarán créditos, sujetos al cálculo del componente inflacionario, las cuentas por cobrar, con algunas excepciones dentro de las cuales no aparecen en forma alguna dichos anticipos, es claro que los mismos deben ser considerados para el cálculo mencionado y al no estimarlo así, la autoridad viola abiertamente en perjuicio de mi mandante este artículo 7-B fracciones I y IV de la aludida Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1988, así como las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales, siendo causa más que suficiente para que se conceda la revocación que se solicita, con fundamento en las fracciones II y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

Cabe referirse a la misma Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en 1982 y 1986 , en su artículo 51, y la vigente en 1987 y 1988 en su artículo 51 bis, que consideran que los anticipos a proveedores tienen la naturaleza de cuentas por cobrar, ya que para efectos de calcular la deducción adicional tomaba en cuenta "las cuentas y documentos por cobrar, excepto los provenientes de , de anticipos a proveedores,". Esto significa que, si la ley excluía a estos anticipos a proveedores de las cuentas y documentos por cobrar a considerarse activo fijo para efectos de la deducción adicional que contemplaba, es porque eran precisamente eso, esto es, cuentas por cobrar y eso son, ya que no podía pensarse que en ese tiempo eran cuentas por cobrar y que ahora no lo sean por simples cambios en la Ley de Renta, pues la naturaleza jurídica de las figuras e instituciones de Derecho es única.

Es así, que dichos anticipos constituyen un derecho de crédito a favor de mi representada y en contra de sus proveedores, por lo que se está en presencia de créditos que pueden considerarse cuentas por cobrar, y el hecho de que, olvidando que por sí mismos son cuentas por cobrar, la autoridad quiera excluirlos de ser tal cosa para efectos fiscales, contraviene lo dispuesto por la Ley del Impuesto Sobre la Renta que permite considerar a las cuentas

citadas como créditos afectos al cálculo del componente inflacionario, en clara ilegalidad del acto que sostiene tal situación, procediendo por tanto se declare la revocación del mismo con fundamento en las fracciones I y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

Lo aquí mencionado esta apoyado en las tesis sustentadas tanto por el Tercer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, como por la Sala Superior de ese H. Tribunal, y que a continuación se transcriben.

ANTICIPOS A PROVEEDORES, DEBEN CONSIDERARSE COMO CUENTAS POR COBRAR.-

De una recta interpretación de lo dispuesto por el artículo 51, fracción II, inciso b), de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el año de mil novecientos ochenta y uno, se desprende que los anticipos efectuados por la empresa a los proveedores, a cuenta del precio de los bienes que serían adquiridos, constituyen un derecho de crédito en contra del proveedor, y por lo tanto los mencionados conceptos deben considerarse como cuenta por cobrar para los efectos de lo dispuesto por el artículo invocado, ya que su objeto es garantizar el precio o la entrega de la mercancía o servicio futuro, constituyendo erogaciones que deben considerarse para deducirse adicionalmente al impuesto sobre la renta, de ahí que tales erogaciones forman parte del activo financiero de la empresa, y por tanto, son cuentas por cobrar.

Revisión fiscal 32/89, Byron Jackson, Co. S.A., 17 agosto de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: María del Carmen Sánchez Hidalgo. Secretario: Cuauhtémoc González Alvarez.

CUENTAS POR COBRAR.- LOS ANTICIPOS A PROVEEDORES SI TIENEN TAL CARÁCTER, DE CONFORMIDAD CON LO QUE ESTABLECÍA EL ARTICULO 51 FRACCIÓN II, INCISO B), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN 1981.- Para calcular la deducción adicional a que el mismo precepto se refería, los anticipos a proveedores deben considerarse como cuentas por cobrar, ya que forman parte del activo circulante de una empresa, máxime que en el año de 1982, el precepto en cuestión sufrió una reforma en el sentido de que deben incluir en los activos financieros las cuentas y documentos por cobrar, excepto los anticipos a proveedores, lo que significa con esto, la ley les está reconociendo el carácter de cuentas por cobrar al exceptuarlos expresamente, y que antes de la reforma sí podían ser considerados como activos financieros.

Revisión No. 1018/85. - Resuelta en sesión de 19 de febrero de 1991, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.-

Magistrada ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria. - Secretario : Lic. Alberto Ocampo Gómez.

Procedente: Revisión No. 2606/86. Resuelta en sesión de 16 de febrero de 1991, por mayoría de 7 votos y 1 en contra. - Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete. - Secretaria: Lic. Ana Rosa Rice Peña.

Cabe aclarar que, aún y cuando estas tesis transcritas se refieren en su texto a la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en otros años, el razonamiento que encontramos en ellas es aplicable a la ley vigente actualmente, además de que los anticipos a proveedores son cuentas por cobrar independientemente de la ley que las analice, ya que su naturaleza no depende del arbitrio del legislador, y lo que los Tribunales hacen en tales tesis no es otra cosa que de confirmar su naturaleza de créditos.

Finalmente, cabe señalar que si bien es cierto que la fracción IV del artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece qué se considerará crédito para el cálculo del componente inflacionario, es sólo de manera enunciativa, ya que la fracción I del mismo artículo señala que "de los intereses a favor devengados en cada uno de los meses del ejercicio, se restará el componente inflacionario de la totalidad de los créditos,....." por lo que los anticipos en cuestión, independientemente de que sean o no cuentas por cobrar, por el hecho de ser créditos y no estar exceptuados expresamente por el inciso b) de la fracción IV del artículo 7-B citado, deben ser considerados como tales para efectos del cálculo del componente inflacionario.

En cuanto a lo deducido por la autoridad de que "de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 7-B fracción IV inciso b) punto 6 de la Ley en comento, deben excluirse para efectos del cálculo del componente inflacionario de los créditos las cuentas o documentos por cobrar cuya acumulación esté condicionada a la percepción efectiva del ingreso, y que al respecto los anticipos a proveedores no son cuentas por cobrar ya que no dan lugar a que se acumule ingreso alguno para efectos del impuesto sobre la renta", cabe señalar que el crédito que implica un anticipo a un proveedor no está sujeto a una condición para que su monto sea un ingreso y por ende, no es aplicable la exclusión contenida en el referido artículo 7-B fracción IV inciso b) punto 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y a que se refiere inexactamente e indebidamente la autoridad en la resolución combatida. Más aún, para mi representada el crédito que implica un anticipo, en ningún momento será un ingreso acumulable.

Por último, la autoridad pretende reforzar su argumentación diciendo que "para que exista un deudor, una cuenta o documento por cobrar, deben existir, entre otros muchos elementos que configuren a un deudor, la enajenación de un bien, la prestación de un servicio o el título de crédito que ampara un préstamo, situación que no se da en el presente caso.....".

Esta expresión de la autoridad es equivocada y contraria a la teoría general de las obligaciones así como al libro cuarto del Código Civil aplicable en materia federal.

Sin buscar hacer un análisis exhaustivo del concepto de obligación, y de deudor, afirmamos que la obligación es el vínculo jurídico entre el sujeto llamado acreedor y un sujeto llamado deudor, por el cual el primero puede exigir del segundo una prestación una prestación o una abstención; que las obligaciones surgen tanto de los contratos como de diversas fuentes extracontractuales señaladas en la ley; y que la enajenación o la prestación de un servicio no son requisitos o elementos para que se genere una deuda.

Por tanto, el hecho de que mi representada no haya recibido un bien o servicio, en nada se relaciona o niega la existencia de un crédito a su favor, y en contra de la persona a la que entregó un anticipo, la cual se encuentra constreñida a un dar, hacer o no hacer, en virtud del vínculo jurídico que lo une a su acreedor, en este caso, mi representada.

Por la violación al artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente durante 1988, y a las garantías de legalidad y seguridad jurídica, procede la revocación que se solicita con fundamento en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

Cuarto.- La resolución que se impugna contraviene lo dispuesto por el artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en perjuicio de mi representada.

Estrechamente relacionada con la causal de nulidad expresada en el agravio que antecede, se encuentra la contravención a lo que dispone el mismo artículo 7-B en sus fracciones I, IV y V, al no reconocerse que si un anticipo de clientes debe ser considerado deuda, lógico es que los anticipos a proveedores sean créditos.

Efectivamente, la fracción V del citado artículo 7-B señala que "se consideran deudas, entre otras, los anticipos de clientes.....".

Por su parte, la fracción IV del mismo artículo señala como créditos a las cuentas por cobrar, exceptuando algunas de ellas, sin hacerlo con los anticipos a proveedores.

Basado en estas disposiciones, los proveedores de mi mandante están obligados, cuando reciben de ella un anticipo, a incluirlo en el cálculo del componente inflacionario de las deudas, y de igual forma mi poderdante puede incluir ese anticipo que da a sus proveedores, como un crédito afecto al cálculo del componente inflacionario de sus créditos, por ser una cuenta por cobrar, ya que es lógico pensar que si para el proveedor es una deuda, expresamente reconocido por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para el cliente es un crédito.

Así es que, mi representada podrá, cuando sea exigible, obligar al proveedor a cumplir con lo pactado, quien estará obligado a cumplir prestando el servicio, entregando el bien o devolviendo el anticipo, según sea el caso.

Esto tan simple y evidente en nuestra legislación, la autoridad pretende desconocerlo, violando el mencionado artículo 7-B, al afirmar que los anticipos a proveedores no deben ser considerados como cuentas por cobrar, ignorando el hecho de que si el proveedor considera esto como una deuda a favor de su cliente, este último tiene a contrario sensu un crédito en su contra, mismo que podrá hacer valer exigiendo como pago, la prestación de dar ó hacer a que el proveedor se hubiere obligado.

A mayor abundamiento, la relación entre la empresa que otorga un anticipo y el proveedor, constituye un vínculo jurídico del cual resulta ser acreedor la empresa y deudor el proveedor. Esta situación debe reconocerse en ambos sentidos, dado que se trata de una misma obligación con un mismo vínculo jurídico, pues basta recordar que si bien, en cualquier relación jurídica existen dos partes, el vínculo jurídico es uno, y el mismo puede analizarse desde sus dos extremos; el sujeto pasivo, a cuyo cargo está el cumplimiento de un deber jurídico, y el sujeto activo quien se encuentra facultado para exigir el cumplimiento de la obligación, o en su caso rescindirla.

Queda claro así que, si la cantidad que se paga como anticipo al proveedor del bien o servicio se convierte en una deuda para éste, para el otorgante del anticipo debe constituir un crédito, que como antes se explicó, indica el derecho subjetivo que deriva de cualquier relación obligatoria y se contrapone al débito que incumbe al sujeto pasivo de la relación.

No sería lógico pensar que para el proveedor del servicio fuera una deuda, misma que deberá saldar entregando el bien o prestando el servicio a que se obligó, y que para el cliente no fuera un crédito o cuenta por cobrar, ya que se llegaría al absurdo jurídico de que el proveedor le debiera a alguien que no tiene derecho a cobrarle.

Por todo esto, es notorio el hecho de que la autoridad contraviene lo dispuesto por el artículo 7-B de la Ley del

Impuesto Sobre la Renta, al pretender que mi mandante no considere los anticipos a proveedores como cuentas por cobrar, siendo que los mismos sí deben considerarse como deudas para quien los recibe.

Por lo anterior, procede la revocación de la resolución impugnada con fundamento en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

Quinto.- La resolución impugnada viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

En relación a este agravio, es importante resaltar que no obsta para llegar a la conclusión de que los anticipos a proveedores sí constituyen cuentas por cobrar, y que por tanto sí deben considerarse para el cálculo del componente inflacionario, lo señalado por la autoridad en la hoja 9 de la resolución impugnada y que en el tenor siguiente:

“Que de acuerdo a los principios de contabilidad contenidos en el Boletín C-4 , Inventarios, es recomendable que cuando se efectúen anticipos a proveedores se registren contablemente dentro del capítulo general de inventarios, en una cuenta específica; asimismo en dicho boletín capítulo “Reglas de Presentación” se menciona que entre las partidas que integran la Cuenta de Inventarios está la de Anticipo a Proveedores”.

Respecto a lo anterior, cabe mencionar que en los términos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, las resoluciones que deban notificarse a los contribuyentes, deben estar fincadas en derecho. En el caso, la autoridad pretende respaldar su proceder en principios de contabilidad emitidos por un Colegio de Contadores Públicos, sin indicar de donde resulta su fuerza vinculativa para los contribuyentes.

Una vez más, por la violación a los artículos 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 38 del Código Fiscal de la Federación, en perjuicio de mi mandante, procede que se la revocación de la resolución impugnada con fundamento en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

Sexto.- La autoridad que emitió la resolución que por esta vía se impugna determina a cargo de mi representada impuesto sobre la renta en términos del artículo 10 de la Ley en materia vigente en 1988, en cantidad de \$ 28,957.80 , más recargos en virtud de que autoridad a fojas 10 y 11 de la resolución combatida, considera que de acuerdo al citado artículo 7-B fracción IV inciso b) de la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1988, no debe incluirse en el cálculo del componente inflacionario de los créditos el impuesto al valor agregado acreditable, en las cantidades que ahí mismo se relacionan puesto que este concepto no constituye según la autoridad una cuenta por cobrar.

Lo anterior es contrario a derecho y viola en perjuicio de mi representada lo que se dispone en el artículo 7-B fracciones I y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1988.

La fracción I de este numeral indica que de los intereses a favor, devengados en cada uno de los meses del ejercicio, se restará el componente inflacionario de la totalidad de los créditos. Asimismo, la fracción IV señala que se considerarán como créditos para efectos de la fracción III (en el cálculo) los documentos y cuentas por cobrar.

En efecto, la cantidad que los contribuyentes tienen por acreditar en el impuesto al valor agregado y en los términos del artículo 4o. de la Ley de este tributo, evidentemente constituye un crédito a su favor y en contra del erario público, y una cuenta por cobrar, que sí puede y debe ser considerada para el cálculo del componente inflacionario en el impuesto sobre la renta.

Como antecedente es importante mencionar los siguientes aspectos en materia del impuesto al valor agregado:

1.- El artículo 4o. de la Ley de la materia vigente en el ejercicio en cuestión de 1988, indica que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esa Ley, la tasa correspondiente.

2.- Ese mismo precepto señala que se entiende por impuesto acreditable un monto equivalente del impuesto al valor agregado que hubiera sido trasladado al contribuyente.

3.- El artículo 5o. señala que el impuesto se calculará por ejercicios fiscales, pero que los contribuyentes deben efectuar pagos provisionales por cada uno de los meses del ejercicio (ahora se establece en la Ley actual que estos pagos provisionales se efectuarán por los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el impuesto sobre la renta), y que el importe de dicho pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda a las actividades realizadas en el periodo por el que se efectuó el pago, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento.

Luego entonces, el acreditamiento consiste en una resta o compensación que los contribuyentes pueden realizar, de la siguiente forma: el impuesto al valor agregado que les trasladaron que reúna los requisitos para ser acreditable, puede ser restado del IVA a pagar en la declaración del mes de que se trató.

4.- Así, el acreditamiento es un derecho del contribuyente, que se concreta al momento en el que se determina el pago mensual del impuesto al valor agregado.

En efecto, de acuerdo a la definición anteriormente citada y que se contiene en la obra jurídica "Diccionario de Derecho" de los reconocidos autores Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara, Editorial Porrúa, Pag. 164, crédito es el derecho que tiene una persona (acreedora) de recibir de otra (deudora), la prestación a que ésta se encuentra obligada.

Esta prestación puede ser de dar, hacer o no hacer, tal y como se expresa también en la obra del Diccionario de Derecho, citado Pag. 223, al definir el concepto de Derecho de crédito.

En el caso que nos ocupa, mi representada, conforme a lo dispuesto expresamente por el mencionado artículo 4o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio en cuestión, tiene derecho al acreditamiento de este impuesto. Textualmente se indica en la fracción II, párrafo segundo de este precepto, que "El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes....." por lo que es incuestionable que es un derecho que tiene mi mandante y respecto al cual el fisco tiene como obligación correlativa una prestación de no hacer o permitir, consistente en aceptar o tolerar precisamente este acreditamiento en contra del IVA causado, esto es, aceptar o tolerar que mi poderdante pueda disminuir o restar el impuesto acreditable, del impuesto causado y a su cargo.

Así, el impuesto al valor agregado por acreditar o acreditable es un derecho de mi representada con respecto al fisco y que éste no puede negar o desconocer, salvo que no se cumpla con los requisitos del mencionado artículo 4o. fracciones I y II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Confirma todo lo anterior, el que el artículo 1o. penúltimo párrafo de esta Ley del Impuesto al Valor Agregado establece expresamente que el contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieren trasladado (entendiéndose por traslado del impuesto, conforme a lo dispuesto por el propio artículo 1o. antepenúltimo párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios, de un monto equivalente al impuesto establecido en la Ley), es decir, opera una compensación para el pago de este impuesto al momento en que se presenta la declaración de pago provisional mensual del mismo, entre el IVA causado por el contribuyente y el impuesto acreditable que tenga a su favor, que no es otro este último, sino un monto equivalente al del impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado y el propio impuesto que haya pagado con motivo de la importación de bienes o servicios.

En este orden de ideas, la compensación es precisamente una forma de extinción de obligaciones de acuerdo al Título Quinto Capítulo 1, artículo 2186 del Código Civil para el Distrito Federal, de aplicación Supletoria en Materia Federal, y tiene lugar esta compensación conforme al artículo 2185 del mismo ordenamiento, cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho.

En el caso del impuesto al valor agregado, el fisco y el contribuyente reúnen esas dos calidades recíprocamente, respecto al IVA acreditable y al IVA causado por el contribuyente, por lo que la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé expresamente la compensación de ambos conceptos para el pago de dicho tributo, lo que comprueba una vez más que el IVA que se tiene por acreditar, si es a todas luces un crédito a favor de mi representada, pues de lo contrario no podría operar dicha compensación prevista por la Ley.

En conclusión, si el impuesto acreditable puede ser disminuido del IVA a cargo del contribuyente, es incontestable que éste tiene un crédito por este importe y en contra del fisco.

Volviendo al impuesto sobre la renta, el artículo 7-B de este ordenamiento señala en su fracción 1 que para el cálculo del componente inflacionario se considerarán "la totalidad de los créditos" y si la autoridad en la resolución impugnada pretende que se elimine como crédito el impuesto al valor agregado por acreditar, viola en perjuicio de mi representada el citado numeral, por lo que procede declarar la revocación de la resolución impugnada, con fundamento en el artículo 238 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Séptimo.- En el segundo párrafo de la hoja 10, de la resolución impugnada señala que:

La contribuyente consideró indebidamente en dicho cálculo el impuesto al valor agregado acreditable como cuenta por cobrar, por darle el carácter de un derecho que las empresas hacen valer al compensarlo con el IVA que ellos trasladan por sus actos o actividades gravadas, y no el de impuesto, toda vez que la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 7-B fracción IV inciso b) especifica lo siguiente: "para los efectos de la fracción III se considerarán créditos las cuentas y documentos por cobrar a excepción de los siguientes:" y en el punto 4 de este inciso b) se menciona dentro de las excepciones: "pagos provisionales de impuesto y saldos a favor de contribuciones, así como estímulos fiscales".

De lo dicho en el párrafo anterior, se concluye que el IVA por acreditar es un crédito; la propia autoridad lo acepta como tal y por ende como cuenta por cobrar, aunque afirma que tiene el carácter de impuesto, por lo que

indebidamente concluye que no debe incluirse en el cálculo del componente inflacionario.

En efecto, la autoridad a fojas 10 último párrafo y 11 primer párrafo reconoce y afirma que mi representada tiene derecho a una compensación por el IVA acreditable, aceptando con ello que si constituye un crédito dicho IVA acreditable.

Ahora bien, ese crédito o cuenta por cobrar, no es un pago provisional del impuesto, sino una cantidad que el contribuyente puede disminuir del importe del pago provisional que efectuará posteriormente.

Tampoco es un impuesto que se ha pagado sobre el importe de bienes y servicios como erróneamente lo aduce la autoridad, sino un monto equivalente al del impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, según lo dispone expresamente el referido artículo 4o. primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Como argumentos adicionales, la autoridad basa su rechazo en que, según ella, el IVA acreditable no es cuenta por cobrar. "debido a que no está generando un crédito convencional ya que no existe un acuerdo de voluntades como es el caso de las ventas...es decir, no se configura lo establecido por el artículo 1792 del Código Civil.... al referirse a los convenios....." la autoridad pasa por alto que los convenios o contratos no son la ÚNICA fuente de créditos y deudas, lo cual es de muy explorado derecho pues basta leer el título correspondiente a las "fuentes de las obligaciones" contenido en el Libro IV del Código Civil para el D.F. para constatarlo. La ley misma es fuente de derechos y obligaciones, como ocurre en el caso que nos ocupa, pues el artículo 4o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado otorga a los contribuyentes de dicho tributo, el DERECHO al acreditamiento de un monto equivalente al IVA que le trasladen, contra el gravamen a su cargo.

Por tanto, lo afirmado por la autoridad también viola lo dispuesto por el artículo 4o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual es una fuente extracontractual de derechos y obligaciones en la ley impositiva que regula, así como el propio artículo 7-B fracción IV inciso b) punto 4 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, que no resulta aplicable y sin embargo con base en él se rechaza indebidamente el cálculo del componente inflacionario.

Por último, la aludida autoridad también enuncia como argumento adicional, que no obstante que mi representada sí tenía derecho a compensar o a solicitar la devolución del IVA acreditable, e incluso dice que esto es según el artículo 6 de la Ley del IVA y 23 del Código Fiscal de la Federación, este concepto no es una cuenta por cobrar,

pues "puede verse modificado si la autoridad en ejercicio de sus facultades..... lo objeta.

La posibilidad de que el importe del IVA acreditable pueda ser modificado por la autoridad, existe. Sin embargo, ello no le quita el carácter de cuenta por cobrar, pues el crédito que implica deberá reconocerse hasta que no ocurra tal modificación. En el presente caso, el importe de los saldos promedio de IVA por acreditar que se relaciona en la página 3 de la resolución impugnada, no ha sido objetado o modificado por la autoridad fiscal, por lo que ella misma debe reconocerlos para los efectos del cálculo del componente inflacionario, y al no hacerlo así, viola en perjuicio de mi parte el artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Aunado a lo anterior, al haber mencionado la autoridad que mi representada tiene derecho a compensar o a solicitar la devolución del impuesto al valor agregado acreditable, cabe señalar que aunque la citada autoridad no lo haya mencionado expresamente, de tal consideración se puede desprender que la misma también estima que el IVA acreditable se trata de un saldo a favor, pues el artículo 7-B fracción IV inciso b) punto 4, que cita, se refiere tanto a pagos provisionales de impuestos como a saldos a favor, situación que en el caso tampoco se da en forma alguna, toda vez que el IVA por acreditar o acreditable no es un saldo a favor de contribuciones, ya que los contribuyentes no pueden solicitar al fisco la devolución del IVA por acreditar, sino que se trata de una cantidad que el contribuyente puede disminuir del importe del pago provisional que efectuará posteriormente. El acreditamiento tiene lugar cuando el contribuyente presenta su declaración, ya sea de pago provisional o bien anual.

Por lo tanto el proceder de mi mandante al haber calculado el componente inflacionario no cae en forma alguna en la excepción a que se refiere el artículo 7-B fracción IV inciso b) punto 4, de la citada Ley del Impuesto Sobre la Renta, y por ende, sí debe incluirse dicho IVA por acreditar o acreditable en el cálculo del componente inflacionario, al encuadrar justamente, se reitera, en el supuesto que prevé el invocado artículo 7-B fracciones I y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1988.

Por todo lo anterior, procede se declare la revocación de la resolución impugnada, con fundamento en el artículo 238 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Octavo.- La multa impuesta a mi representada en la resolución que por esta vía se impugna y por la cantidad de \$ 19,964.29, es ilegal en agravio de mi poderdante y procede su nulidad, toda vez que al haber quedado

plenamente demostrado a lo largo del presente recurso, que resulta totalmente improcedente el crédito fiscal fincado a mi mandante en dicha resolución combatida y siendo que de conformidad con el principio general de derecho que establece que "la suerte de lo accesorio debe seguir la suerte de lo principal" es evidente que la multa impuesta a mi mandante, por ser accesorio del crédito aludido, debe seguir la misma suerte y en consecuencia quedar igualmente sin efectos, pues si se ha comprobado la notoria improcedencia de la resolución impugnada y del propio crédito fiscal que nos ocupa, la multa no tiene base legal alguna o razón de ser, al no existir por este concepto infracción a las disposiciones legales en que se funda. Al no estimarlo así la autoridad viola abiertamente en perjuicio de mi representada las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales, siendo causa más que suficiente para que se declare la revocación solicitada con fundamento en las fracciones II y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

Noveno.- Asimismo procede que se declare la nulidad de la multa mencionada en el punto anterior e impuesta a mi poderdante en la aludida liquidación determinante del crédito fiscal a cargo de mi mandante, con apoyo único en el artículo 76 fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente en 1989 año en que mi representada presentó su declaración del ejercicio correspondiente a 1988, toda vez que dicha multa está fundada en un precepto declarado por nuestros Tribunales Colegiados como inconstitucional y es violatoria del artículo 22 constitucional y por consiguiente, de las garantías de legalidad y seguridad jurídica establecidas en los artículos 14 y 16 constitucionales.

En este sentido, las multas para no ser excesivas deben de tomar en cuenta las condiciones económicas del contribuyente, la gravedad o levedad de la supuesta infracción y que la sanción esté en proporción con el valor del negocio, elementos éstos que permiten la individualización de la sanción y evitan la imposición de sanciones pecuniarias arbitrarias, irrazonables y desproporcionadas y por tanto excesivas.

Ahora bien, en nuestro caso la multa en cuestión no cumple con estos requisitos o elementos fundamentales de individualización de la misma, ya que el monto de dicha multa es un porcentaje único, fijo rígido, establecido en el mencionado artículo 76 fracción III, que en la especie es del 150% de las contribuciones supuestamente omitidas, que no permite a la autoridad liquidadora y sancionadora tomar en cuenta las condiciones económicas de mi mandante y la gravedad o levedad de la supuesta infracción para individualizar la multa en nuestro caso concreto.

De acuerdo con lo anterior, esta multa impuesta a mi mandante por la autoridad liquidadora y sancionadora con apoyo único en el eludido artículo 76 fracción III, resulta excesiva y desproporcionada y por ende, violatoria en perjuicio de mi representada del invocado artículo 22 constitucional, así como las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales, lo cual es suficiente para que se conceda la nulidad que se solicita con fundamento en las fracciones II y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

Décimo.- La imposición de la multa es ilegal, pues se basa en la fracción III del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, fracción ésta que quedó derogada desde el 1o. de enero de 1990.

También es ilegal, pues la sanción consiste en un 150% de la contribución, castigo que fue eliminado del Código Fiscal de la Federación a partir del 1o. de enero de 1990. Cuando se emite la liquidación y se impone la multa, esto el 10 de septiembre de 1993, el castigo máximo que se permite es del 100%.

Si se analiza el texto del artículo 76 vigente cuando la resolución se emite, esto es, el 10 de septiembre de 1993, se verá que este precepto únicamente tiene dos fracciones, y además en ninguna de ellas se señala la posibilidad de que la autoridad fiscal aplique el 150% de una contribución omitida por concepto de sanción.

Es evidente que la autoridad se basa en la fracción III del artículo 76 del Código "vigente en el año en que se presentó la declaración del ejercicio que se liquida", (así lo indica en la página 17 de la resolución combatida al señalar que mi mandante omitió impuestos por \$ 15,971,433.00 y por lo tanto se hizo acreedora a una multa en cantidad de \$ 23,957,150.00 equivalente al 150% de las contribuciones omitidas, misma que mas adelante en la resolución combatida redujo la propia autoridad liquidadora en un 25% para quedar en la cantidad de NS\$ 19,964.29, en virtud de que mi poderante dictamina para efectos fiscales sus estados financieros) para el caso del ejercicio 1988. Esta confesión por parte de la autoridad hace flagrante la violación al principio general del Derecho que indica que no habrá pena sin ley (nula poena sine lege). En el caso, la autoridad aplica una multa fundándose en una disposición que quedó derogada, se insiste, desde el 1o. de enero de 1990, lo cual agravia a mi representada, y es violatorio del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación por no estar fundada adecuadamente y sin que haya ningún artículo transitorio en el Código Tributario que permita su aplicación en los términos que lo hace la autoridad, ya que en los artículos transitorios no se señala en forma alguna, ni en ningún momento que

la vigencia del Código anterior subsiste para el caso de las multas.

Efectivamente, la acción sancionadora de la autoridad fiscal debe fundarse no sólo en disposiciones que estén vigentes al momento en que se cometió la supuesta infracción, sino que también sigan vigentes al momento en que la autoridad fiscal imponga dicha sanción, por lo que no se puede imponer una multa con base en preceptos derogados, pues sino se incurre precisamente en la imposición de una pena sin ley, como sucedió en nuestro caso, lo cual es conculcatorio del principio general de derecho aludido.

Así al estar derogada la fracción II del artículo 76, y concretamente al no preverse en 1933, año en el que se impone la sanción, la autoridad aplica una multa sin que tenga precepto vigente para ello, lo cual es violatorio del invocado artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación, así como de las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales y siendo razón una vez más, para que se conceda la revocación que se solicita con fundamento en las fracciones II y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

En apoyo de todo lo anterior, se transcriben las siguientes tesis de ese H. Tribunal.

PENAS ADMINISTRATIVAS.- Por serles aplicables la doctrina general penal, rige sobre el particular el principio general de que "no haya pena sin ley", y de que no pueden aplicarse por analogía, ni por mayoría de razón. (R.T.F. , mayo de 1938. Resolución del pleno de mayo 16, exps. 3374/937 y 23446/937, pág. 1885).

SANCIÓN FUNDADA EN UNA LEY FISCAL DEROGADA.- Debe nulificarse sin que se puedan dejar a salvo los derechos de la autoridad para que se dicte una nueva resolución en que se imponga la sanción invocada al precepto aplicable, porque de no ser así, esto equivaldría a violar la Constitución General de la República, sancionando dos veces al interesado por el mismo concepto, no obstante que el mismo, después de seguir el juicio por todos sus trámites legales, hubiere obtenido una resolución favorable.

(Exp. 523/939, marzo 30 de 1939, R.T.F. , año III, T. IV. Núms. del 25 al 36 , de enero a diciembre de 1939 . Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, D.F. , 1939, Pág. 53).

Por lo antes expuesto procede se conceda la nulidad de la multa de referencia con fundamento en las fracciones II y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

Décimo Primero.- Procede que se declare la nulidad de la multa impuesta a mi mandante en la resolución combatida, por ser violatoria de los artículos 21 y 31 fracción IV de nuestra Constitución Política.

De conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, las sanciones son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece el deber de tributar con el objetivo de sufragar los gastos públicos. De ahí deriva el que para que una contribución sea constitucional, se requiere que la misma se destine al pago de los gastos públicos.

Al respecto es aplicable el siguiente criterio judicial:

IMPUESTOS.- DESTINO DE LOS.- EN RELACIÓN CON LOS OBLIGADOS A PAGARLOS.- De acuerdo con el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto, se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si faltan todos o uno de esos requisitos necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnimoda para establecer las exacciones que a juicio del Estado fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos.

5a. Ep. , T. LXIX, p. 398, Amparo administrativo en revisión 8401/40, Cabezut Alberto N. y coags. , 11 de julio de 1941, unanimidad de 5 votos.

Por su parte el artículo 70-Bis del Código Fiscal de la Federación señala:

"Los ingresos que la federación obtenga efectivamente de multas por infracción a las disposiciones fiscales distintas de la Ley Aduanera, se destinarán a la formación de fondos para el otorgamiento de estímulos y recompensas por productividad y cumplimiento del personal que ejerza las facultades de comprobación, determinación, notificación y ejecución de créditos fiscales relativos a dichas disposiciones.

Solo ingresarán a los citados fondos, el importe de las multas efectivamente pagadas y que hubieren quedado firmes. Salvo que por Ley estén destinados a otros fines. La distribución de los fondos se hará en los términos que señale el Reglamento”.

Si se toma en cuenta lo expresado por este numeral, en relación con la sanción impuesta a mi representada, se debe concluir que la misma resulta inconstitucional, ya que ésta no se destinará a sufragar un gasto público, sino de manera directa a una remuneración o comisión en favor del personal de las autoridades hacendarias que impusieron la misma multa.

Por otra parte, se establece la violación al artículo 21 de la Constitución Política, con motivo de que quien impone la multa tiene un interés propio en su imposición, distinto al de la reparación del daño causado.

Lo anterior se desprende de lo señalado por el artículo 59-Bis fracción 1, último párrafo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación que dispone:

59-Bis. La constitución y la distribución de los fondos a que se refiere el artículo 70-Bis del Código Fiscal de la Federación, se harán de conformidad con lo siguiente:

1.

Este fondo se distribuirá entre los servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que intervienen directamente, en cada caso, en el ejercicio de las facultades de comprobación, determinación, notificación y ejecución relativas a las multas que forman el citado fondo.

Quien impone la multa se convierte en juez y parte, con motivo de que se le genera un beneficio económico derivado de su imposición, lo cual es contrario al texto constitucional.

Por lo anterior y por violación por parte de la autoridad aludida a los invocados artículos 21 y 31 fracción IV Constitucionales en perjuicio de mi mandante, procede que se conceda la nulidad de la multa en comento con fundamento en las fracciones II, III y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

Décimo Segundo.- La imposición de las multas es contraria a derecho, pues mi representada no ha cometido ninguna infracción castigada según el Código Fiscal de la Federación con una sanción pecuniaria.

En efecto, en el texto de la resolución se cita al artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, que es el que establece el importe de la sanción que se impone, pero de la lectura de este precepto se observa que marca el

porcentaje de sanción a aplicar "cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisiónde contribuciones.....".

En el caso, el artículo 76 no debe ser aplicado, porque mi representada no ha cometido ninguna infracción.

Si bien pudo haber omitido un impuesto, según el criterio de la autoridad, esto no implica la comisión de una infracción, por lo que la multa es improcedente e ilegal y procede declarar su nulidad con fundamento en el artículo 238 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

De mi parte ofrezco las siguientes :

PRUEBAS

I.- La documental consiste en el original del oficio número 435-B-V-3-42480 de fecha 10 de septiembre de 1993, emitido por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración Central de Operación de la Fiscalización, Administración de Auditoría de Dictámenes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mismo que constituye la resolución combatida en el presente recurso. Esta prueba se relaciona con los puntos sexto y séptimo del capítulo de Hechos.

II.- La documental consiste en el original del Acta de Notificación de la Administración General Jurídica de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por la que se notificó a mi mandante la resolución impugnada y precisada en el punto anterior. Esta prueba se relaciona con el punto sexto del capítulo de Hechos.

III.- Las documentales consistentes en los originales de las cartas de Presentación de Dictamen Fiscal de mi representada, correspondientes a los ejercicios.

EJERCICIO	FECHA DE PRESENTACIÓN		
1988	Julio	28	de 1989
1989	Agosto	4	de 1990
1990	Octubre	5	de 1991
1991	Octubre	20	de 1992
1992	Septiembre	2	de 1993

Esta prueba se relaciona con el punto segundo del capítulo de Hechos.

IV.- La documental, consistente en el oficio número 287-X-I-a-02148 de fecha 20 de junio de 1990, emitido por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, Dirección de Auditoría de Dictámenes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Esta prueba se relaciona con el punto cuarto del capítulo de Hechos.

V.- La documental, consistente en el oficio 287-D-I-04351 de fecha 18 de mayo de 1992, emitido por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, Dirección de Auditoría de Dictámenes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Esta prueba se relaciona con el punto Quinto del capítulo de Hechos.

VI.- La presuncional legal y humana en todo lo que favorezca los intereses de mi poderdante.

VII.- La instrumental de actuaciones en todo lo que favorezca los intereses de mi mandante.

Por todo lo anteriormente expuesto atentamente pido:

Primero.- Tenerme por presentado en representación de LOS ÁNGELES , S.A. DE C.V. , solicitando la revocación de la resolución que ha quedado precisada en el cuerpo del presente recurso.

Segundo.- Tener por ofrecidas y exhibidas las pruebas mencionadas en el capítulo respectivo.

Tercero.- Tener por señalado el domicilio procesal que se cita y por autorizadas en los términos del artículo 122

del Código Fiscal de la Federación a las personas que se mencionan.

Cuarto.- Previos trámites de ley, dictar resolución declarando la revocación que se solicita.

México, D.F. a 5 de diciembre de 1993

Atentamente



ENRIQUE ESPINOSA ROSARIO

5.4 RESOLUCIÓN DEFINITIVA.

**DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.**

**OFICIO No. : 215.2.6.110
EXPEDIENTE: 020/94**

ASUNTO: SE NOTIFICA RESOLUCIÓN DE 2 ABRIL DE 1994.

MÉXICO, D.F. A 15 DE ABRIL DE 1994.

**COMPONENTES DE PRECISIÓN, S.A. DE C.V.
ENRIQUE ESPINOSA ROSARIO
PASO DE LA REFORMA No. 103
CUAUTITLAN, ESTADO DE MÉXICO.**

**POR VÍA DE NOTIFICACIÓN REMITO A USTED COPIA DEL ACUERDO PRONUNCIADO EN EL
RECURSO PROMOVIDO POR USTED.**

Atentamente

SUFRAGIO EFECTIVO NO-REELECCIÓN

**EL ACTUARIO
LIC. MARTHA RAFAEL FLORES**

R E S U L T A N D O

10. Por escrito ingresado ante este Departamento de Recursos de Revocación, compareció el C. ENRIQUE ESPINOSA ROSARIO, en representación legal de LOS ÁNGELES, S.A. DE C.V. para solicitar la nulidad de la resolución contenida en el oficio No. 435-B-V-3-42480 de fecha 10 de septiembre de 1993, emitida por el Administrador General de Auditoría Fiscal Federal, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo de la empresa actora que asciende a la cantidad total de NS\$ 79,964.50 por concepto de Impuesto Sobre la Renta y sanciones correspondientes al ejercicio de 1988.

2o. Como agravios que le causa la resolución impugnada, la empresa actora señala los siguientes:

Que la resolución impugnada viola en su perjuicio lo dispuesto por el artículo 64, del Código Fiscal de la Federación, ya que en el caso que nos ocupa, la empresa ha presentado los Estados Financieros dictaminados correspondientes a los ejercicios de 1988 a 1992, y concretamente, los estados financieros correspondientes al ejercicio de 1989, fueron presentados el día 4 de agosto de 1990, y la autoridad no ha determinado tributos por el referido ejercicio de 1989, ni por algún periodo posterior, por lo que habiéndose presentado el dictamen fiscal correspondiente a 1989, en los términos del artículo 64, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad se encuentra impedida para liquidar contribuciones por el ejercicio de 1988.

Que a partir de la reforma que sufrió el artículo 64, fracción 1, del ordenamiento legal en cita, a partir de 1992, y en 1993, se dice expresamente que, las autoridades fiscales determinarán en primer lugar, las contribuciones omitidas por el periodo correspondiente a los ejercicios terminados en 1990, 1991, y 1992, que por esta razón, aún cuando no se considerara como último ejercicio fiscal, aquél por el que ya se hubiera presentado el último dictamen, que en el caso es el ejercicio de 1990, de acuerdo con el criterio que sostiene la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal debió determinar primeramente las contribuciones omitidas en cualquiera de los ejercicios terminados en 1990, 1991 y 1992 tal y como lo expresa el precepto que se analiza, siendo que en la especie no se ha realizado liquidación de impuestos ni determinación de irregularidades por los ejercicios terminados al 31 de diciembre de los años citados, por lo que la autoridad se encuentra impedida para liquidar tributos por el ejercicio de 1988.

Que suponiendo sin conceder, que en caso que nos ocupa, no se considerara como último ejercicio el terminado el 31 de diciembre de 1990, aún así la resolución impugnada sería violatoria del artículo 64, del Código Fiscal de la Federación, ya que en los términos del diverso 55, del Reglamento del código Tributario Federal vigente en 1990, la información debía pedirse al Contador Público, que formuló el dictamen y solamente cuando dicha información no hubiere sido proporcionada por el contador, el requerimiento podía realizarse al contribuyente, situación que no aconteció en la especie.

Que debe declararse la nulidad de la resolución impugnada, en virtud de que la autoridad viola en su perjuicio, lo dispuesto por el artículo 7-B, fracciones 1 y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1988, y por

ende , las garantías de legalidad y seguridad jurídica establecidas en los artículos 14 y 16 Constitucionales , ya que según la autoridad, los Anticipos a proveedores no deben tomarse en cuenta para efectos del cálculo del Componente Inflacionario de los Créditos , puesto que éstos son cuentas por cobrar que no reúnen el requisito de exigibilidad. Que lo anterior , es contrario a derecho puesto que en términos del citado precepto legal , los anticipos a proveedores sí constituyen créditos y deben considerarse para el cálculo del componente inflacionario en el Impuesto Sobre la Renta.

Que los anticipos que se entregan , por ser a cuenta de un contrato de compra-venta pendiente , no constituyen un pago parcial del precio , pues este no existe por no haberse pactado , y aún así , el anticipo entregado constituye un crédito a favor de la empresa , puesto que tiene derecho a su devolución , o en su caso , a que se aplique al precio que como contraprestación se pacte posteriormente cuando se celebre al contrato respectivo que se encontraba pendiente.

Que la resolución impugnada contraviene lo dispuesto por el artículo 7-B ; de la Ley del Impuesto Sobre la Renta , al no reconocerse que si un anticipo de clientes debe ser considerado deuda , lógico es que los anticipos a proveedores son créditos.

Que en términos del artículo 38 , del Código Fiscal de la Federación , las resoluciones que deban notificarse a los contribuyentes deben fundarse en derecho , y en el caso , la autoridad pretende respaldar su proceder en Principios de Contabilidad emitidos por un Colegio de Contadores Públicos , sin indicar de donde resulta su fuerza vinculativa para los contribuyentes.

Que la autoridad emisora considera que no deben incluirse en el cálculo del componente inflacionario de los créditos , las cantidades por concepto del Impuesto al Valor Agregado , consideración que resulta contraria a lo dispuesto por el artículo 7-B , fracciones I y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1988 , ya que la fracción primeramente citada indica que de los intereses a favor , devengados en cada uno de los meses del ejercicio , se restará el componente inflacionario de la totalidad de los créditos. Que asimismo , la fracción V citada , señala que se considerarán como créditos para los efectos de la fracción III (en el cálculo) , los documentos y cuentas por cobrar. Que de lo anterior , se entiende que la cantidad que los contribuyentes tengan por acreditar en el impuesto al valor agregado y en contra del erario público es una cuenta por cobrar , que sí puede ser considerada

para el cálculo del componente inflacionario en materia del Impuesto Sobre la Renta.

Que la multa impuesta es ilegal , toda vez que el haber quedado denostado que , resulta improcedente el crédito fiscal fincado a su cargo y siguiendo el principio general del derecho que establece que , " lo accesorio debe seguir la suerte de lo principal" , es evidente que la multa que se impuso por ser accesoria del crédito en cuestión , debe seguir la misma suerte y en consecuencia quedar sin efectos.

Que debe declararse la nulidad de la sanción que se le impuso , puesto que está fundada en un precepto declarado Inconstitucional , como es el artículo 76 , fracción III del Código Fiscal de la Federación , además de que la sanción es violatoria del artículo 22 Constitucional y de las garantías establecidas por los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna. Que las multas para no ser excesivas , deben tomar en cuenta las condiciones del contribuyente , la gravedad de la infracción y que la sanción esté en proporción con el valor del negocio , elementos que permiten la individualización y evitan la imposición de sanciones pecuniarias arbitrarias y desproporcionadas.

Que la sanción que se le impuso es ilegal puesto que se basa en el artículo 76 , fracción III del Código Fiscal de la Federación , fracción que quedó derogada desde el primero de enero de 1990.

Que la multa que se le impuso es violatoria de los artículos 21 y 31 fracción IV , de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos , ya que ésta no se destinará a sufragar un gasto público , sino una remuneración o comisión en favor del personal de las autoridades hacendarias que impusieron las multas , además de que la empresa no ha cometido ninguna infracción y si bien pudo haberse omitido un impuesto , según el criterio de la autoridad , esto no implica la comisión de una infracción , por lo que la multa es improcedente y debe declararse su nulidad.

3o. Corridos los traslados de ley respectivos , el recurso fue contestado por el Administrador de lo Contencioso "1" de la Administración Central de lo Contencioso , de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través d. oficio No. 24241 , de fecha 15 de marzo de 1994 , sosteniendo la legalidad y validez de la resolución impugnada en todos y cada uno de sus puntos.

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- La litis en el presente Recurso consiste en determinar la legalidad o ilegalidad de la resolución contenida en el oficio No. 42480 , a la luz de los planteamientos que vierte la empresa actora sobre la omisión de aplicar el contenido del artículo 64 del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDO.- Los argumentos esgrimidos por la empresa actora en los agravios primero y segundo del Recurso , relativos a la falta de aplicación del artículo 64 del Código Fiscal de la Federación y 55 del Reglamento de dicho Código , resultan fundados y suficientes para declarar la Nulidad de la resolución combatida , ya que en términos del citado precepto legal , las autoridades fiscales , con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación respecto de contribuciones que se pagan mediante declaración periódica formulada por los contribuyentes , determinarán en primer lugar , las contribuciones omitidas en los ejercicios terminados en 1990 , 1991 y 1992 , por los que hubiera presentado o debió haber sido presentada la declaración , a mas tardar el día anterior a aquel en que se ejerzan las facultades de comprobación , así como las contribuciones correspondientes al periodo transcurrido entre la fecha de terminación del último ejercicio y el momento en que se ejerzan las citadas facultades.

En el caso que nos ocupa , con fecha 20 de junio de 1990 , se expidió el oficio No. 02148 , dirigido a la empresa actora para que proporcionara los documentos e informes necesarios para la revisión del dictamen formulado por el C.P. Fernando Casas Alatríste , respecto del ejercicio fiscal de 1988 , requerimiento que no surtió efecto legal alguno , dado que conforme al artículo 55 , del Reglamento del Código Fiscal de la Federación , vigente en 1990 , primero debía requerirse los documentos e informes al Contador público que dictaminó los Estados Financieros de la empresa , situación que no aconteció en la especie , ya que fue hasta el año de 1992 cuando se requirió al citado contador público , la información y documentos necesarios para revisar el dictamen de los estados financieros por el ejercicio fiscal de 1988 , y para la fecha del citado requerimiento , si bien la autoridad podía requerir indistintamente al contador o a la empresa , los documentos e informes necesarios para revisar el dictamen , también lo es que la autoridad estaba obligada a revisar las contribuciones omitidas en los ejercicios de 1990 y

1991 , todo ello en términos del artículo 64 , fracción I del Código Fiscal de la Federación , vigente en 1992 , situación que no aconteció en la especie y que implica la violación al citado precepto legal.

En efecto , la autoridad emisora violó el citado precepto legal , ya que si fue hasta el mes de mayo de 1992 , cuando válidamente solicitó los documentos e informes al Contador Público que dictaminó los estados financieros de la empresa actora por el ejercicio fiscal de 1988 , es evidente que el último ejercicio que podía revisar era el de 1990 , ya que el dictamen se presentó el día 5 de octubre de 1991 , y si revisó el ejercicio de 1988 , su actuación no se encuentra ajustada a derecho por violación al artículo 64 , fracción I del Código Fiscal de la Federación , y como consecuencia , resulta procedente declarar la nulidad de la resolución impugnada.

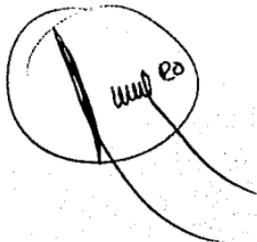
Por lo antes expuesto , y con fundamento en los artículos 131 , 132 , 133 fracción IV del Código Fiscal de la Federación , se resuelve:

I.- La parte actora probó su acción , y como consecuencia ,

II.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada , misma que quedó debidamente en el resultando primero del presente fallo.

Así lo resolvieron y firman los CC. que integran El Departamento de Recursos de Revocación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Firmas.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'S' followed by several loops and a long horizontal stroke extending to the left.A handwritten signature in black ink, enclosed within a hand-drawn circle. The signature appears to be 'Luis R.' with a long horizontal stroke extending to the right.

CONCLUSIONES Y/O RECOMENDACIONES

En nuestro particular punto de vista, en materia tributaria no es recomendable dar conclusiones tal y como lo denota la palabra misma, ya que la materia fiscal constantemente encierra casos muy concretos que en algunas ocasiones ni en la propia ley estipula claramente su debida determinación; y es aquí donde nacen algunos criterios legales que emiten nuestras autoridades fiscales como lo es el propio Tribunal Fiscal de la Federación, y que a su vez enriquecen a una de las fuentes formales del Derecho y que es: **LA DOCTRINA.**

Uno de los principales objetivos que tenemos en la elaboración de este trabajo, es despertar el interés de nuestros colegas de profesión, que a través de las diversas agrupaciones que enaltecen la profesión de la Contaduría Pública en México, como lo son: El Colegio de Contadores y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos por solo citar algunos; a pugnar para que al plan de estudios de la carrera de Licenciado en Contaduría le sean adicionadas materias de Derecho Procesal, para lograr que en un futuro no muy lejano, que el Licenciado en Contaduría pueda representar legalmente al contribuyente en todo lo referente a la defensa de éste, ya sea en la interposición de Recursos Administrativos, en la interposición de una Demanda, etc., cuestiones que actualmente nuestro Código Fiscal de la Federación faculta exclusivamente al Licenciado en Derecho en sus artículos 122 y 200 de dicho Código.

El Licenciado en Contaduría ya no debe seguir abocándose exclusivamente a la elaboración de la información financiera y entregar Estados Financieros oportunamente, ya que nos encontramos en una época donde los constantes cambios Macroeconómicos implican modificaciones a nuestra política económica y con esto cambios en la política tributaria, razón por la cual se obliga a mantenerse actualizado en todas las modificaciones que sufran nuestras leyes para su correcta aplicación; y una vez facultado para hacer frente a cuestiones de litigio, defender cabalmente el contenido de su información específicamente en materia tributaria, que es donde surgen los constantes "estira y afloja", entre los contribuyentes y la autoridad hacendaria.

La profesión de la Contaduría Pública en México, es una de las más concurridas, esto debido a su pronta comercialización de quienes la estudian, razón por la cual últimamente se ha deteriorado y devaluado por la indiferencia de muchos contadores públicos y por si fuera poco, en el sexenio del presidente Carlos Salinas de

Gortari, se sacaron a la opinión pública casos muy resonados de fraude en diferentes instituciones de crédito, en la cual estuvieron involucrados directamente colegas de la profesión.

Razón por la cual hacemos un llamado a todos los profesionales de la contaduría pública a que nos apeguemos a los lineamientos de nuestro Código de Ética Profesional, el cual regula nuestra actuación en el campo profesional. Además, independientemente del área en que nos desempeñemos hacer un trabajo con gran calidad y profesionalismo que nuestra profesión reclama y nuestros clientes o empleadores esperan.

Por otra parte, resulta muy interesante el aspecto legal en la Contaduría Pública, ya que por solo decir algo, en el caso práctico que analizamos en nuestro Capítulo V, vemos plasmados los fundamentos legales en los cuales se apoyan tanto la autoridad fiscal como la contribuyente, así también podemos apreciar el cumplimiento de los requisitos legales para la interposición del Recurso de Revocación, contenidos en los artículos 18 y 122 del Código Fiscal de la Federación.

Es muy importante poder contemplar en nuestro caso práctico, como ante una misma situación se tienen diferentes interpretaciones, y no solo eso, sino que además se apoyan sus conceptos en tesis, criterios y jurisprudencias, lo cual hace más interesante el caso y para nosotros ver la aplicación práctica y el peso que traen aparejados la Jurisprudencia y la Doctrina, que como sabemos son fuentes formales del Derecho.

Nos resulta muy satisfactorio, el poder ver plasmados en un caso práctico real, diferentes conceptos que tuvimos la oportunidad de estudiar en los primeros cuatro capítulos y que consideramos serán de gran importancia para quienes desean invertir un poco de su tiempo leyendo nuestro trabajo. Y no solo esto, sino que en determinado momento les puede servir de guía para la interposición de un Recurso más adelante, o por lo menos contar con la idea de su contenido.

La recomendación, es mantenerse a la vanguardia en las posibles modificaciones a los artículos a que hicimos referencia en este trabajo, y no solo esto, sino adentrarse más en lo referente a la defensa del contribuyente y lograr con esto que se vuelva tan sencillo como un simple cálculo de pago provisional de I.S.R.; ya que nos ha tocado ver como ante un simple requerimiento de la autoridad nos ponemos a temblar.

Por último, debemos tener siempre presente que:

“LA IGNORANCIA DE NUESTRAS LEYES NO EXCUSA SU INCUMPLIMIENTO”.

BIBLIOGRAFIA

***FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
U.N.A.M.***

BIBLIOGRAFÍA

TITULO: "TRATADO TEÓRICO PRACTICO DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS"

AUTOR: ARMIENTA HERNANDEZ, GONZALO.

EDITORIAL: PORRUA, S.A., MÉXICO, 1992.

TITULO: "DERECHO FISCAL PRIMER CURSO"

AUTOR: BOETA VEGA, ALEJANDRO.

EDITORIAL: ECASA, MÉXICO, 1993.

TITULO: "MANUAL DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DE CONTADOR PUBLICO"

AUTOR: I.M.C.P.

EDITORIAL: I.M.C.P., A.C. MÉXICO, 1993.

TITULO: "EL DERECHO FINANCIERO MEXICANO"

AUTOR: DE LA GARZA, FRANCISCO.

EDITORIAL: PORRUA, S.A., MÉXICO, 1990.

TITULO: "DERECHO TRIBUTARIO"

AUTOR: SÁNCHEZ H., MAYOLO

EDITORIAL: NUEVA IMAGEN, MÉXICO, 1992.

TITULO: "VISITAS DOMICILIARIAS"

AUTOR: PONCE RIVERA, ALEJANDRO.

EDITORIAL: EDICIONES FISCALES ISEF, MÉXICO, 1993.

TITULO: "DERECHO FISCAL"

AUTOR: RODRÍGUEZ LOBATO

EDITORIAL: NUEVA IMAGEN, MÉXICO, 1992.

TITULO: "CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS"

AUTOR:

EDITORIAL: PORRUA, S.A. , MÉXICO, 1993.

TITULO: "CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN"

AUTOR: DOMÍNGUEZ MOTA , ENRIQUE.

EDITORIAL: DOFISCAL EDITORES , MÉXICO , 1994.

TITULO: "REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN"

AUTOR: DOMÍNGUEZ MOTA , ENRIQUE.

EDITORIAL: DOFISCAL EDITORES, MÉXICO , 1994.

TITULO: "DICCIONARIO DE DERECHO"

AUTOR: DE PINA VARA , RAFAEL

EDITORIAL: PORRUA , S.A. , MÉXICO , 1992.

TITULO: "TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN"

AUTOR: DÍAZ GONZÁLEZ , L.R.

EDITORIAL: ECASA , MÉXICO , 1992.