



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

"ANALISIS DEL RECURSO DE REVOCACION COMO MEDIO DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE AL ALCANCE DEL LICENCIADO EN CONTADURIA"

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :
GONZALEZ GARCIA DAVID LEONEL
HERNANDEZ GONZALEZ ARMANDO

ASESOR: LIC. LUIS RAUL DIAZ GONZALEZ

Handwritten number 267972

CUAUTITLAN IZCALLI, ESTADO DE MEXICO.

1998.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**“ANALISIS DEL RECURSO DE REVOCACION COMO MEDIO
DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE AL ALCANCE DEL
LICENCIADO EN CONTADURIA”**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA**

P R E S E N T A N:

**GONZALEZ GARCIA DAVID LEONEL
HERNANDEZ GONZALEZ ARMANDO**

ASESOR: LIC. LUIS RAUL DIAZ GONZALEZ



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

UNIVERSIDAD NACIONAL
 AVANPAMA DE
 MEXICO

UNAM
 FACULTAD DE ESTUDIOS
 SUPERIORES-CUAUTITLAN
 ASUNTO. VOTOS APROBATORIOS

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
 DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
 PRESENTE

AT'N: Q. Ma. del Carmen García Mijares
 Jefe del Departamento de Exámenes
 Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

Análisis del Recurso de Revocación como Medio de Defensa del
Contribuyente al Alcance del Licenciado en Contaduría.

que presenta el pasante: David Leonel González García
 con número de cuenta: 9250866-0 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

ATENTAMENTE.

"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 30 de Junio de 1998

- PRÉSIDENTE C.P. José Luis Covarrubias Guerrero
- VOCAL C.P. Elsa Margarita Galicia Laguna
- SECRETARIO L.D. Luis Raúl Díaz González
- PRIMER SUPLENTE L.D. Emilia Morlán Contreras
- SEGUNDO SUPLENTE L.C. Juan Manuel Cano Guarneros



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES

UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLÁN

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLÁN
PRESENTE

AT'N: Q Ma del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

Análisis del Recurso de Revocación como Medio de Defensa del Contribuyente
al Alcance del Licenciado en Contaduría.

que presenta El pasante: Hernández González Armando
con número de cuenta: 9261743-6 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

ATENTAMENTE.

"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo de Méx, a 30 de Junio de 1998

PRÉSIDENTE	C.P. José Luis Covarrubias Guerrero	<u>[Firma]</u> 07/05/98
VOCAL	C.P. Elsa Margarita Galicia Laguna	<u>[Firma]</u> 17-08-98
SECRETARIO	Lic. Luis Raúl Díaz González	<u>[Firma]</u> 3/Jun/98
PRIMER SUPLENTE	L.D. Emilia Marián Contreras	<u>[Firma]</u> 18/Jun/98
SEGUNDO SUPLENTE	L.C. Juan Manuel Cano Guarneros	<u>[Firma]</u>

A DIOS:

Por brindarme la oportunidad de vivir y con ello todo para ser feliz.

A MIS PADRES:

A mi padre, que con su carácter fuerte y sabios consejos, me ha enseñado a andar un camino recto a ser disciplinado y a prepararme para ser una persona de bien. Gracias por el apoyo que siempre me has dado hasta el día de hoy. Y sobre todo te agradezco esta gran herencia que me dejas que es mi educación

A mi madre, que con su cariño y amor, soporto todos los sufrimientos y noches en vela, que por causa mía tuvo que padecer.

A MIS HERMANOS:

Mi más grande agradecimiento a cada uno de mis hermanos, de los que siempre he recibido su incondicional apoyo, en todas y cada una de las etapas de mi vida, y que sin ellos, el llegar a este momento, creo no sería posible. Por ello les comparto este logro, que en gran medida es de ellos.

A MIS GRANDES AMIGOS:

Quiero agradecer, al mismo tiempo que les dedico este logro a toda la gente que han sido especiales para mí, gente muy querida como primos, tíos, amigos, compañeras, de los cuales me reservo su nombre porque no quiero ser injusto y omitir por error a alguien.

A TODOS USTEDES MUCHAS GRACIAS. DAVID.

A DIOS.

Gracias por darme la vida y por permitirme terminar esta bonita carrera.

A MIS PADRES

Gracias por el apoyo moral y económico que siempre me brindaron sin pedir nada a cambio, gracias por los consejos que me han dado durante toda la vida, porque me enseñaron a luchar por conseguir lo que uno desea; a mi madre un agradecimiento especial porque con sus sacrificios supo guiarme durante toda mi vida como estudiante hasta alcanzar mi meta, gracias porque supo mantener una familia muy unida permitiéndome que mi objetivo fuera mas fácil, por todo esto mil gracias.

A MIS HERMANOS

Por el apoyo que siempre me dieron durante mi etapa como universitario y porque siempre existió una unión muy grande entre nosotros apoyándonos en los momentos más difíciles.

A MI ESPOSA ALEJANDRA

Porque supo compartir conmigo tristezas, alegrías y momentos difíciles; por su comprensión y apoyo que siempre me brindo sacrificando momentos de diversión y familia en los que no pude estar presente, por su cariño y amor, que fueron mi aliciente principal para poder concluir lo que un día me fije como meta, y poder brindarle estabilidad.

A MI HIJO JOSE ARMANDO

Porque fue y sigue siendo mi fuerza motriz para seguir luchando y preparándome en la vida, para poder ofrecerle bienestar y una buena educación, porque con sus sonrisas me daba fuerzas para continuar y no flaquear en mi objetivo.

A LA SRA. ROMANA BETANCOURT

Que me apoyo para poder continuar estudiando y trabajando durante la preparatoria y la universidad y sin su ayuda no hubiera sido posible terminar mi profesión.

MIL GRACIAS ARMANDO.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTTLAN

Por darnos un lugar en esta gran institución, y así consolidar nuestros estudios con el presente trabajo, el cual demuestra no fue en vano esa oportunidad que nos brindó, y que hemos aprovechado y para no defraudar a nuestra Universidad. Aquí nos hemos preparado para servir a la sociedad y es un compromiso que aceptamos con orgullo de ser universitarios.

A LOS PROFESORES

Por todo el conocimiento que con mucha paciencia y dedicación nos han entregado, porque gracias a ustedes se forman los profesionistas encargados de tomar al país en sus manos y buscar el fortalecimiento y desarrollo de nuestro gran país.

AL PROFESOR LIC. LUIS RAUL DIAZ GONZALEZ

Por su valiosa ayuda para la realización del presente trabajo de gran importancia en nuestras vidas. pero sobre todo agradecer su amistad y comprensión, así como la inspiración para ser buenos profesionistas y servir a la sociedad, dando lo mejor de nosotros.

HONORABLES MIEMBROS DEL JURADO
C.P. JOSE LUIS COVARRUBIAS GUERRERO
C.P. ELSA MARGARITA GALICIA LAGUNA
L.D. LUIS RAUL DIAZ GONZALEZ
L.D. EMILIA MORLAN CONTRERAS
L.C. JOSE MANUEL CANO GUARNEROS

Por su inapreciable tiempo que nos han dedicado, porque siempre dan lo mejor de ustedes, virtud que enaltece a todo ser humano. Este es un agradecimiento especial porque su participación en nuestra vida es infinitamente trascendente. Por ello les agradecemos su dedicación por nosotros.

DAVID Y ARMANDO

INDICE

INTRODUCCION

CAPITULO 1. MARCO JURIDICO DE LOS IMPUESTOS EN LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y TEORIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.	PAG.
1.1.- IMPUESTOS Y LA CONSTITUCION	1
1.1.1.OBLIGACION DE CONTRIBUIR AL GASTO PUBLICO	2
1.1.2.GARANTIAS INDIVIDUALES RELACIONADAS CON LOS TRIBUTOS.	16
1.2.- TEORIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.	34
1.2.1.ANTICEDENTES HISTORICOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO EN NUESTRO PAIS.	34
1.2.2 CONCEPTO DE RECURSO.	36
1.2.3.OBJETO Y JUSTIFICACION DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.	38
1.2.4 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.	41
1.2.5 EL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO UN MEDIO DE CONTROL DE LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.	42
1.2.6.LA CLASIFICACION DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.	44
1.2.7 CARACTERES DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.	46
1.2.8.ELEMENTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.	47
1.2.9.EL PROCEDIMIENTO EN LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.	48
CAPITULO 2.-DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES Y LAS FACULTADES DE LA S.H.C.P.	
2.1.- OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES ANTE LAS AUTORIDADES FISCALES Y CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO.	54
2.1.1 OBLIGACIONES DE DAR Y CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO.	54
2.1.2 OBLIGACIONES DE HACER Y CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO.	56
2.1.3 OBLIGACIONES DE NO HACER Y CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO.	62
2.1.4.OBLIGACIONES DE TOLERAR Y CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO	63
2.2.- FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES.	
2.2.1.FACULTADES DE COMPROBACION.	66
2.2.2 DESARROLLO DE LA VISITA DOMICILIARIA.	66
	68
CAPITULO 3. EL RECURSO DE REVOCACION.	
3.1.-ANTICEDENTES.	
3.1.1.CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967.	79
3.1.2.CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1987.	79
3.1.3.REFORMAS AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1996	81
	83
3.2.-EL RECURSO DE REVOCACION	
3.2.1 CASOS EN QUE PROCEDE.	87
3.2.2.LUGAR Y TERMINOS DE INTERPOSICION DEL RECURSO DE REVOCACION	87
3.2.3 REQUISITOS FORMALES Y DOCUMENTOS QUE DEBEN ACOMPAÑAR AL RECURSO.	90
3.2.4.IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION	98
3.2.5 FRASES Y RESOLUCION DEL RECURSO	103
3.2.6.DE LA IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES	105
3.2.7.MEDIOS DE DEFENSA EN CONTRA DE LA RESOLUCION.	114
	116

3.3.- OTROS SISTEMAS DE DEFENSA.	117
3.3.1.JUSTICIA DE VENTANILLA	117
3.3.2.REVOCACION DE OFICIO.	120
CAPITULO 4. MODELO DEL RECURSO DE REVOCACION Y EJEMPLOS HIPOTETICOS	
4.1.-EJEMPLO No 1.	121
4.1.1.PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.	121
4.1.2.SITUACIONES IDENTIFICADAS A IMPUGNAR.	122
4.1.3 ELABORACION DEL RECURSO DE REVOCACION.	123
4.2.-OTROS EJEMPLOS	130
CONCLUSIONES.	
BIBLIOGRAFIA.	

INTRODUCCION

Debido al incremento considerable en el ejercicio de las facultades de revisión por parte de las autoridades hacendarias, esto a causa de la gran evasión y defraudación fiscal que prevalece en nuestro país, las autoridades hacendarias ejercen sus facultades de comprobación para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales que tenemos como contribuyentes.

En el ejercicio de sus facultades la autoridad puede incurrir en ilegalidad, ya sea por inexacta aplicación de la ley, por su incorrecta interpretación, motivación o fundamentación, o incluso por arbitrariedad, lesionando los intereses de los contribuyentes.

Ante esta realidad es necesario tener conocimiento de los diversos medios de defensa a los cuales se puede recurrir según nuestras leyes fiscales, a través de estos medios el contribuyente puede hacer que se respeten los principios que establece nuestra Constitución Política y las leyes fiscales, evitando que se cause agravio que lesione los intereses de los contribuyentes, y así de esta manera lograr que se cumpla el estado de derecho en el cual vivimos y en consecuencia hacer posible la convivencia entre el Gobierno y sus Gobernados.

De esta manera creemos que es una necesidad en la vida profesional del Licenciado en Contaduría, dado que a la primera persona a quien se acerca el contribuyente para solucionar o ser asesorado sobre el que hacer, es su Contador, por lo antes expuesto consideramos que es necesario que el Recurso de Revocación sea un medio de Defensa al alcance del Licenciado en Contaduría.

¿El Licenciado en Contaduría cuenta con los elementos necesarios para la interposición del Recurso de Revocación?

Así pues, destacamos en este trabajo los elementos Teóricos y Prácticos del Recurso de Revocación, para que una vez analizados estos, demostrar que el Licenciado en Contaduría posee los conocimientos necesarios para hacer uso de este recurso, y por tanto salvaguardar los derechos de los contribuyentes.

CAPITULO 1

**MARCO JURIDICO DE LOS IMPUESTOS EN LA
CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS
UNIDOS MEXICANOS Y TEORIA DEL RECURSO
ADMINISTRATIVO.**

CAPITULO 1.

MARCO JURIDICO DE LOS IMPUESTOS EN LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y TEORIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

1.1. LOS IMPUESTOS Y LA CONSTITUCIÓN

Las normas constitucionales relativas a los impuestos, se refieren a la actividad financiera del Estado y a las cuales deben sujetarse, mismas que para su estudio dividiremos en dos grupos.

1) Principios derivados de la organización política de los Estados Unidos Mexicanos, que se refieren a preceptos constitucionales conforme a los cuales se establece quienes están obligados a pagar impuestos, como deben establecerse, que características deben tener y quienes los deben establecer, esto contenido en los artículos 31 fracción IV ; 73 fracción VII, XXIX, 74 fracción IV y 124.

2) Principios derivados de los artículos constitucionales que garantizan ciertos derechos fundamentales de los individuos, que constituyen las garantías individuales, las cuales no pueden ser violadas, cuartadas , ni restringidas para la actividad tributaria del Estado; estos contenidos en los artículos 1o, 13,14,16,17 y 22.

A continuación se hace un análisis de los principios constitucionales antes mencionados:

1.1.1 OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO.

Artículo 31 fracción IV.

GARANTÍA O PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Encontramos el principio de legalidad en el artículo 31° fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que dice:

“Art. 31 son obligación de los mexicanos:

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

La garantía de legalidad señala que la ley que establece un tributo, deberá definir cuales son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, estos elementos son el sujeto, el objeto, la base, y la tasa o tarifa, de esta manera se prevé que estos elementos no serán variados para la autoridad administrativa; sin embargo el artículo 131° constitucional presenta una exención al principio de legalidad antes descrito, que dice: "... el ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el mismo congreso, y para crear otras, así como para restringir y prohibir las importaciones, exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. el propio ejecutivo al enviar al congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida."

GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD

Dentro de este mismo artículo 31 frac. IV, de nuestra Carta Magna se consagra la garantía de proporcionalidad, sin embargo no establece los elementos que debe de contener una norma impositiva para solventar el citado mandato constitucional, a este respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación a manifestado criterios que nos permiten aclarar y establecer el concepto de proporcionalidad, a continuación se transcriben dos de estos criterios buscando que estos nos aclaren más esta garantía:

INFORME DE 1969, SALA AUXILIAR.

PAG. 52.

“LOS IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.- Es del caso insistir en que el impuesto es un fenómeno histórico del actual Estado Constitucional, quien lo decreta mediante un acto legislativo en ejercicio de su soberanía, siendo propio de su naturaleza la transmisión de valores económicos, en servicio de los intereses sociales que le toca cumplir. El Estado, de consiguiente, es el único titular de la soberanía fiscal. Acreedor por antonomasia, del impuesto, al través del pago de una prestación incondicionada.

Todo impuesto afecta directa o indirectamente, la capacidad contributiva personal o real del deudor fiscal. Más para que el impuesto no sea un acto indebido, ni este sujeto por supuesto, a arbitrariedades, es indispensable que sea proporcional y equitativo, con lo cual queda limitada la soberanía del Poder Legislativo de un Estado en la imposición de cargas fiscales.

La fuente de toda imposición es el conjunto de bienes que constituyen el patrimonio del contribuyente y el de los provenientes de productos de rendimientos de capital, del trabajo o de la unión en relación de uno y otro. El límite de constitucional, a la facultad del legislador, para decretar un impuesto a fin de que este sea proporcional y equitativo, es no acabar, jamás destruir, la fuente de la imposición fiscal, porque ello equivaldría a aniquilarse a sí mismo, junto con el sistema económico de un país, que debe estar percatado que la peor política financiera que puede adoptarse contra la sociedad moderna, es la existencia de un Estado con escasos recursos económicos para la satisfacción de sus gastos públicos, estimados dentro de éstos los sociales, y para su cabal desarrollo económico.

Corresponde apreciar ya , en cuanto a la función económica que cumple el impuesto en el seno de una sociedad, que si mayor es el potencial económico del contribuyente, mayor tendrá que ser el impuesto, aunque, invariablemente, en proporción a una capacidad contributiva personal o real, pues la teoría del interés publico en bien de la misma Sociedad y esa capacidad contributiva, son las dos bases fundamentales para fijar el impuesto que se encuentra, en el escalonamiento de la cuota tributaria una proporción cuyos resultados deberán repercutir en la necesidad de una redistribución de la renta nacional; en el quehacer de procurar el desarrollo económico y constante del país; en la estabilidad de su moneda y en el empleo de sus miembros, única forma de lograr par estos un mejor equilibrio social y un bienestar económico.”

Amparo en Revisión 6051/57; Amparo en Revisión 2536/56; Amparo en Revisión 40/57; Amparo en Revisión 668/57; Amparo en Revisión 3160/57; Amparo en Revisión 5397759; Amparo en Revisión 7584/57; Amparo en Revisión 6051/57.

Novena Epoca

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: V, Mayo de 1997

Tesis: P./J 31/97

Pagina: 59

RENTA LA TASA FIJA DEL 35% QUE ESTABLECE EL ARTICULO 10 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES VIOLATORIO DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA

“La fracción IV del artículo 31 constitucional impone la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, pero sea cual fuere el criterio imperativo que se adopte, en la expresión “de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes” tiene perfecta cabida no sólo la tasa progresiva, sino también la proporcional, ya que el precepto constitucional no prohíbe la instauración de las tasas proporcionales, y menos aún consigna que solo mediante el establecimiento de tasa progresivas se satisfagan los principios tributarios contenidos en el mismo. Ello es así, en razón de que el pago de los tributos en proporción a la riqueza gravada, se puede conseguir mediante la utilización de tasas progresivas, pero también con las tasas proporcionales, como sucede en el caso del impuesto sobre la renta a cargo de las sociedades mercantiles, pues en la composición legal de la base gravable se tiene en cuenta, como ocurre en el impuesto de que se trata, la distinta aptitud contributiva de la riqueza delimitada por medio de los componentes que determinan el contenido económico del hecho imponible. En tales condiciones, en el impuesto sobre la renta de las sociedades, el respeto a la garantía de proporcionalidad exigida por el artículo 31, fracción IV, constitucional, se consigue en una primera fase, con la determinación de la base gravable del impuesto, a lo cual no conciernen los gastos indispensables de la negociación; y después, con la aplicación de la cuota del 35% sobre la base gravable

que, independientemente de su monto, tendrá siempre la característica de ser producto de capital y no del trabajo.”

Amparo en revisión 1573/94; Amparo en revisión 529/92; Amparo en revisión 794/92; Amparo en revisión 964/89; Amparo en revisión 1516/94.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada el doce de mayo en curso, aprobó, con el número 31/1997, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a doce de mayo de mil novecientos noventa y siete.

De las tesis jurisprudenciales citadas podemos concluir que con el principio de proporcionalidad se pretende de gravar en forma mayor a los sujetos con mayor capacidad contributiva, pero del mismo modo se trata de gravar lo indispensable, pues de lo contrario se destruiría con la fuente de riqueza.

De manera muy acertada se señala que ningún impuesto debe ser lo suficientemente alto como para acabar con la fuente de riqueza, es decir, el impuesto siempre debe ser proporcional a los ingresos del contribuyente, para que este tenga así la oportunidad de seguir contribuyendo y no terminar así con esa fuente de riqueza.

Concluyendo el principio de proporcionalidad significa que el sujeto pasivo debe contribuir para con el gasto público del estado, esto en relación con su capacidad contributiva fijada por sus ingresos, esto es, quien tenga más ingresos deberán ser mayor sus cuotas tributarias, quien obtenga menos ingresos, menores serán sus cuotas tributarias.

Para lograr este fin de proporcionalidad en los impuestos, la ley debe dar cumplimiento a este principio ya sea a través de tarifas progresivas u otros, a opinión nuestra, se realizara de manera más perfecta cuando estas se efectúan a través de tasas progresivas, aunque de acuerdo con la tesis anterior, el fin de proporcionalidad no se consigue únicamente a través de tasa progresivas sino proporcionales como es el caso de la tasa de 34% contenida en el artículo 10 de la Ley de I.S.R., lo que se traduce en dar un trato igual a los iguales, y un trato desigual a los desiguales.

GARANTÍA DE EQUIDAD

Si bien anteriormente hablamos del principio de proporcionalidad, la garantía de equidad nos marca que debe de existir la igualdad de los sujetos pasivos ante la misma ley tributaria, esto es, que aún cuando los contribuyentes deberán tributar mayormente quien más tiene, también se guardara una situación de igualdad frente a la norma jurídica que la establece y regula, es decir, se dará trato igual a las personas que se encuentren en igualdad de circunstancias, y se tratara desigual a los que se encuentren en situaciones de desigualdad, ya que exigirle lo mismo a personas que son desiguales es evidente que sería injusto.

A continuación a modo de ejemplo de la garantía de equidad, presentamos una tesis jurisprudencial referente a el impuesto al activo, en la que se declara violatorio por no cumplir con la garantía antes citada, por contener en sus disposiciones al sistema financiero exento de dicho impuesto.

Novena Epoca

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: III, Mayo de 1996

Tesis: P./J 10/96

Pagina: 255

ACTIVO, IMPUESTO AL LA EXENCION A LAS EMPRESAS QUE
COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD
TRIBUTARIA.

“El artículo 6º, fracción I de la Ley del impuesto al Activo, vigente en su origen (actual fracción II) al establecer que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad tributaria, consagrado en el artículo 31, fracción IV constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a las actividades empresariales, y no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca que al ser sujetos del tributo deban pagar el impuesto al activo, el cual podrá acreditar al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, sin que pueda argüirse como justificación de tal exención la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo , como se señala en la exposición de motivos de la Ley, pues tal circunstancia, en todo caso, podría dar lugar a prever una forma especial de determinación de la base del tributo, pero de ningún modo justifica su exención, máxime que tales empresas son contribuyentes del impuesto sobre la renta, de manera tal que si puede determinar sus utilidades para efectos de este impuesto, no existe razón alguna para presumir que en el impuesto al activo, esencialmente vinculado a aquel, no puedan hacer la determinación relativa. Tampoco puede admitirse como justificación de la exención

que estén sujetas a un estricto control financiero, pues además de que ello no puede llevar a considerar innecesario el control que como “objeto fiscal no contributivo”, persigue el impuesto al activo, bajo este contexto se podría afirmar que todos los contribuyentes no solo están sujetos a control fiscal y a diversos tipos de control administrativo, de acuerdo con la naturaleza específica de cada empresa, sino que el legislador siempre esta en posibilidad de establecer nuevos sistemas de control dentro del marco constitucional, por lo que ello no puede considerarse una situación que diferencie esencialmente, para efectos fiscales contributivos, a las empresas que integran el sector financiero, de los demás sujetos pasivos del impuesto, lo que obliga concluir que la exención de mérito introduce dentro del sistema del tributo un trato desigual a iguales, lo que resulta violatorio del artículo 31, fracción IV de la Constitución, en cuanto previene como un requisito esencial de las contribuciones que sean equitativas.”

Amparo en revisión 1558/90; Amparo en revisión 4736/90; Amparo en revisión 16/92; Amparo en revisión 5815/90; Amparo en revisión 749/91.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de febrero en curso, aprobó, con el número 10/1996, la tesis e jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de febrero de mil novecientos noventa y seis.

Concluyendo, la equidad es la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo referente a la causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos de pago, entre otras, variando únicamente las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad.

GASTO PUBLICO

El artículo 31° frac. IV, indica también que las contribuciones deberán ser destinadas para el gasto público, este concepto es uno de los más discutidos y menos precisos, así pues encontramos que no existe un consenso sobre este concepto ya que para algunos tratadistas el órgano es el que da ese carácter a la actividad, para otros es el régimen jurídico al cual se encuentra sometido esa actividad y para otros más es la actividad lo que lo caracteriza, o bien, la finalidad que persigue, Miguel Acosta Romero, en su libro “Teoría General del Derecho Administrativo” establece que las características más importantes del servicio público son las siguientes:

- es una actividad técnica encaminada a una finalidad.
- esa finalidad es la satisfacción de necesidades de interés general que regula el derecho público, pero que en opinión de algunos, no hay inconveniente en que sea el derecho privado.
- la actividad puede ser realizada por el estado o por los particulares mediante concesión.
- régimen jurídico que garantice la satisfacción constante y adecuada de las necesidades de interés general. régimen jurídico que es de derecho público.

Esto es, los servicios públicos se pueden definir como las actividades técnicas encaminadas a satisfacer las necesidades colectivas o fundamentales, mediante prestaciones individualizadas sujetas a un régimen de derecho público, el cual determinara los principios de regularidad, uniformidad, adecuación e igualdad. estas actividades pueden ser realizadas por el estado o por los particulares mediante concesión.

A este respecto, nuestro máximo Tribunal emitió las siguientes Tesis Jurisprudenciales, pues ante lo subjetivo del concepto de gasto público, podría pensarse que es cualquier gasto, que el estado realice:

QUINTA EPOCA

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION TERCERA PARTE

SEGUNDA SALA, PAG. 155.

“GASTOS PUBLICOS.- Por gastos públicos no deben entenderse todos los que pueda hacer el estado, sino aquellos destinados a las funciones y servicios públicos”.

Así pues, adoptamos el concepto anterior de gasto público, agregándole que debe ser destinado a satisfacer una necesidad colectiva y que la erogación por este concepto se encuentre comprendida en el Presupuesto de Egresos de la Nación.

INFORME 1969, SALA AUXILIAR.

PAG. 25.

GASTO PUBLICO NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL, “ El gasto público doctrina constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre “gasto público”, que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destinan a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionados con las necesidades colectivas o sociales, o, los servicios públicos...”

A pesar de esto el artículo 70 bis, del Código Fiscal de la Federación (artículo derogado a partir del 1o de julio de 1997, según artículo segundo de disposiciones transitorias para 1997 de la ley del Servicio de Administración Tributaria) señala que "los ingresos que la federación obtenga efectivamente de multas por infracción a las disposiciones fiscales distintas a las de la ley aduanera, se destinaran 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..."

De esto, podemos concluir que las multas, según lo anterior, no se destinan a sufragar gastos públicos debido a que se destinan en beneficio de un pequeño sector de empleados, esto es, que las multas fiscales son inconstitucionales, primero son excesivas ya que el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación impone multas hasta de un 100 %, violando así el artículo 22º constitucional, segunda como ya vimos, no se destinan para el gasto público, razones por las cuales la Suprema Corte de Justicia a dictado jurisprudencia firme y a declarado inconstitucionales las multas que prevé el Código Fiscal de la Federación.

Como hemos mencionado, el artículo 22º de la Constitución nos señala acerca de la prohibición de las multas excesivas, sin embargo no define que debemos entender por "multa excesiva", pero asumimos que esto es, cuando una sanción rebasa los límites de lo ordinario y razonable, entendiéndose entonces que la finalidad de las multas es intimidatoria y busca evitar la reincidencia de los infractores y no así terminar con su patrimonio, situación que de manera inevitable ocurriría cuando las multas rebasan su capacidad económica. A este respecto el artículo 21 de nuestra Constitución Política, señala que si el infractor fuese jornalero, obrero o trabajador, no podría ser sancionado con multa mayor del importe de su jornal o salario de un día. Tratándose de trabajadores no asalariados, la multa no excederá del equivalente a un día de su ingreso.

Concluyendo, podemos decir entonces que el Principio de contribución al Gasto Público, es elemento esencial de las contribuciones, entendiendo que los rendimientos que obtiene la Federación, los Estados y los Municipios, a través de las contribuciones, deben ser destinadas al gasto público, entendiendo este como toda erogación efectuada, previamente contenida en el Presupuesto de Egresos de la Federación o en su caso de las Entidades Federativas, destinadas a satisfacer necesidades de la colectividad mediante los servicios públicos y demás funciones realizadas por el Estado.

Artículo 73

Fracción VII.- este precepto constituye otro principio constitucional , al establecer que “El Congreso de la Unión tiene facultad: VII, para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto”.

Fracción XXIX.- Para establecer contribuciones :

- 1.-Sobre el comercio Exterior.
- 2.-Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales...
- 3.-Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
- 4.-Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación.
- 5.-Especiales sobre: energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal y producción y consumo de cerveza.

Artículo 74

Fracción IV - Aquí se señala como facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, el examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como para revisar la cuenta Pública del año anterior.

Artículo 124

Este artículo establece el principio constitucional para determinar la competencia federal o local. En efecto, las facultades que no estén expresamente concedidas a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados, de ahí que existan leyes impositivas federales emitidas por funcionarios federales, como es el Congreso de la Unión ; por ejemplo , Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, entre otros, Asimismo, existen leyes Estatales y Municipales , emitidas por legislaturas de los Estados.

La disposición constitucional conforme a la cual da lugar a establecer la distinción entre los ordenes federal y el de los estados miembros o entidades federativas es el artículo 124.

EXCEPCIONES A LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

Artículo 29

Este artículo constituye una excepción a las reglas generales que establecen los artículos anteriores, conforme a los cuales corresponde al Poder Legislativo la Facultad de expedir las leyes impositivas , pero en los casos de invasión , perturbación grave de la paz pública o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, el Ejecutivo, de acuerdo con los titulares de la Secretaria de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República con aprobación del Congreso de la Unión, podrá suspender en todo el país o en un lugar determinado, garantías que fueron obstáculos para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación, es decir, El ejecutivo podrá, en estos casos, expedir leyes que establezcan determinados supuestos para hacer frente a estas situaciones graves.

En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131 constitucional, se otorgara al Ejecutivo facultades extraordinarias para legislar.

Artículo 131

Como ya quedo establecido en el punto anterior, en el segundo párrafo de este artículo, se otorgan facultades extraordinarias al Ejecutivo por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir y suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el Congreso y para crear otras, así como para restringir y prohibir las importaciones, exportaciones y tránsito de artículos y efectos cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país y la estabilidad de la producción nacional.

Cuando la Constitución faculta al ejecutivo para realizar lo anterior, le esta concediendo facultades extraordinarias para legislar.

Al respecto, diversos son los criterios que se han establecido tanto en un sentido como en otro, esto es, hay quienes señalan que esto va en contra de la Constitución: pues corresponde al Congreso de la Unión legislar, otros dicen que es correcto, porque si lo establece la Constitución no puede ser anticonstitucional.

1.1.2 GARANTÍAS INDIVIDUALES RELACIONADAS CON LOS TRIBUTOS

Podemos entender como garantías individuales, la relación de respeto que se da entre el gobernado por una parte y las autoridades por el otro, que esta dentro de un Estado de Derecho, consistente en respetar el consabido derecho y en observar y en cumplir las condiciones de seguridad jurídica del mismo, relación regulada siempre en nuestra Ley fundamental del estado.

Así pues dentro de la estructura de nuestra Constitución Política encontramos las garantías individuales en el título primero, capítulo I de su artículo 1º al 29.

Las garantías individuales son de especial interés para el desarrollo de nuestro tema, por que la violación de estos por parte de la autoridad será motivo más que suficiente para impugnar un acto de autoridad, en este caso de la hacienda.

Queremos hacer hincapié, en que no se trata de pelear con la autoridad, sino de exigirle que haga las cosas conforme a derecho.

El poder tributario que se ejerce en México tanto por la Federación, como por los Estados, a través del Congreso General y de las legislaturas locales no es absoluto, sino se encuentra sujeto a limitaciones establecidas en la Constitución General de la República.

Así pues, procedamos al estudio de las garantías individuales relacionadas con los tributos.

Artículo 1º

Este artículo constituye el primer principio constitucional del Derecho Fiscal, el cual señala que “En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece.” esto es, la actividad tributaria del estado no debe impedir o coartar el ejercicio de los derechos reconocidos por la constitución.

Artículo 13

“Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales.....”

Este segundo principio constitucional indica que las leyes tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas, el gravamen debe establecerse en forma general para que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal, debe ser sujeto del impuesto, lo anterior deriva de la prohibición que establece este precepto de que nadie puede ser juzgado por leyes privativas, pues desde el punto de vista material una ley privativa no es una verdadera ley, por que aun cuando una persona se encuentre dentro de la misma restringida prevista en la ley, no le será aplicable.

Una ley de impuestos puede gravar un determinado producto, o actividad, que sólo es elaborado o realizado por una persona o determinado número de personas, sin violar el principio de generalidad y sin ser por lo mismo, una ley privativa, siempre que concorra con otros gravámenes que graven a los otros grupos sociales; que puede aplicarse a cualquier persona que se encuentre dentro de la situación que esta ley señale como hecho generador del crédito fiscal, y que ha hechos generadores iguales les corresponda créditos iguales.

Artículo 14

PROHIBICIÓN DE LA RETROACTIVIDAD

"A ninguna ley se la dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna."

En este primer párrafo encontramos consagrada la garantía de prohibición de la retroactividad de la ley, así pues esta prohibición implica que ninguna ley expedida con posterioridad a un hecho podrá ser aplicable a este.

Así pues, para que una ley sea retroactiva, se requiere que obre sobre el pasado y lesione derechos adquiridos bajo el amparo de leyes anteriores, de aquí concluimos entonces que la retroactividad de la ley se puede dar cuando con ello se beneficie a las personas, y esto no contradice el texto constitucional, la prohibición de la retroactividad es una garantía individual en defensa de los particulares contra actos del poder público, entendiéndose entonces que la autoridad no puede colocarse en posición de persona perjudicada por la aplicación retroactiva de la ley.

A este respecto el Tribunal a emitido las siguientes tesis, que consideramos de especial interés para la comprensión de la garantía antes referida.

Octava Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: I Segunda Parte-2
Página: 605

RETROACTIVIDAD DE LA LEY, NO OPERA EN MATERIA FISCAL, AUN CUANDO SEA FAVORABLE AL CAUSANTE.

“La irretroactividad de la ley en perjuicio de los gobernados, es una garantía individual consagrada en el artículo 14 constitucional y la finalidad directa que percibe dicha garantía es que no se aplique en forma retroactiva, en perjuicio de los gobernados, las distintas leyes que se expidan, más no que al arbitrio de ellos se les aplique en forma retroactiva las leyes que estimen les favorezcan. La citada garantía debe entenderse como el derecho de los gobernados a reclamar la inconstitucionalidad de cualquier ley que se le pretenda aplicar retroactivamente en su perjuicio, pero no como un derecho para exigir que se le aplique a determinada ley en forma retroactiva simplemente porque le favorezca máxime en una materia como la fiscal en que las normas respectivas son de observancia estricta.”

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 158/88.

Séptima Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 86 Sexta Parte
Pagina: 85

RETROACTIVIDAD. LA APLICACION RETROACTIVA DE LA LEY EN BENEFICIO DE LAS PERSONAS NO TIENE RANGO DE GARANTIA INDIVIDUAL.

“Dicho precepto establece que a ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna y, si bien es cierto que del texto de esta norma se infiere que no entrañaría violación de garantías la aprobación la aplicación retroactiva de la ley, si es en beneficio de alguien, también es verdad que la conclusión anterior dista mucho de la afirmación de que el mismo precepto constitucional en el citado párrafo contiene una nueva garantía individual, que consistiría en obligar a la autoridades a dar indefectiblemente efectos retroactivos a las leyes en beneficio de toda persona. Sólo en una interpretación sofisticada del párrafo primero del artículo 14 constitucional podría descansar el anterior aserto. En efecto, desde el punto de vista estrictamente lógico, no es posible establecer que la prohibición de aplicar retroactivamente la ley en perjuicio de las personas, consagrada como garantía individual, engendra irremisiblemente como consecuencia, y con ese mismo carácter de garantía individual, la obligación de dar a la ley efecto retroactivo en beneficio de las personas. Si la lógica estricta se opone a esta conclusión, la misma tampoco encuentra fundamento en las reglas propias de la interpretación jurídica. Dada la interpretación trascendental de un documento como la Constitución Federal y, dentro de la misma, la importancia aún mayor de la parte dogmática, que contiene la declaración de los derechos individuales, debe considerarse que si hubiera sido voluntad del legislador el que la obligación de dar efecto retroactivo a la ley en beneficio de las personas fuera una garantía individual, así lo habría manifestado expresamente, pero es imposible pensar que el constituyente, apasionado por custodiar en la máxima medida los derechos

individuales, hubiere dejado a uno de ellos oculto en las entrañas de otro expresamente consagrado, permitiendo que el primero quedara pendiente del hilo no siempre sólido de la interpretación judicial. Debe tenerse en cuenta, además, que es el principio de seguridad jurídica el que fundamentalmente anima el párrafo primero del artículo 14 constitucional; el precepto trata, pues, ante todo, de evitar a las personas el desasosiego y la angustia que con vista al futuro imperan en las mismas, cuando no existen límites objetivos a la acción del Poder Público y este puede intempestivamente perturbar al particular. Si resulta claro que la aplicación retroactiva de la ley en perjuicio de alguien, ataca el principio de seguridad jurídica inspirador del precepto constitucional que se analiza, es indiscutible que no atenta contra ese mismo principio, el hecho de que las autoridades dejen de aplicar la ley retroactivamente en beneficio de alguien. Si el legislador penal ha establecido esto último en forma obligatoria, no ha sido precisamente en atención al principio de seguridad jurídica que inspira el artículo 14 constitucional sino el principio específico del Derecho Penal, según el cual en todo debe estarse a lo más favorable para el reo.”

TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO
Amparo directo 384/76.

Séptima Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 31 Sexta Parte

Página: 59

RETROACTIVIDAD EN LA APLICACION DE LA LEY FISCAL.

“Cuando la ley fiscal prevé una situación que al actualizarse produce ingresos, y esos ingresos son gravados, la ley aplicable al caso es la vigente en la fecha en que se actualizo la situación prevista, y de abstracta se transformó en concreta. Y si con posterioridad la ley es reformada, el nuevo texto no resulta en principio aplicable a los ingresos derivados de aquella situación, ni al impuesto correspondiente, aunque la percepción de esos ingresos se realice durante la vigencia del nuevo texto más gravoso, pues el causante ya había adquirido el derecho de pagar conforme al texto anterior. Y si se pretende aplicar a aquel causante el nuevo texto, se esta violando en su perjuicio la garantía de no retroactividad en la aplicación de la ley, cuando ello es perjudicial al afectado, que consagra el artículo 14 constitucional.”

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión RA-1395/69 (7538/64).

Así pues, podemos concluir que a ninguna ley se le puede dar efecto retroactivo, y para dar el carácter de retroactividad se requerirá que tenga sus efectos en el pasado y así mismo lesione derechos adquiridos en el amparo de leyes anteriores, y cuando con ello se beneficie a las personas, entendiéndose también y derivado de las tesis previamente citadas que la retroactividad no es una garantía individual, y por ello no se podrá aplicar la retroactividad de la ley siempre que convenga a los particulares, sino cuando se lesiones derechos adquiridos bajo el amparo de leyes anteriores. pues esto implicaría una discrecionalidad para tomar las situaciones que más convengan y tomar siempre ventaja de ello.

GARANTÍA DE AUDIENCIA

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

El texto anterior consagra la garantía de audiencia, que constituye la defensa primordial con que cuenta un gobernado frente a los actos del poder público que tiendan a privarlo de sus derechos o intereses. del mismo se desprende entonces que esta debe respetarse aún tratándose de materia tributaria.

A continuación se presentan las siguientes tesis, que a el respecto de la garantía de audiencia emitió la Suprema Corte de Justicia.

Novena Epoca

Instancia: Pleno.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Tomo: V, Enero de 1997

Tesis: P. III/97

Página: 74

FACULTADES DE COMPROBACION DE LAS OBLIGACIONES FISCALES, EL ARTICULO 51 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y SIETE, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTIA DE AUDIENCIA.

“El hecho de que el indicado precepto legal se haya suprimido la instancia de inconformidad en contra del oficio de observaciones formulado por las autoridades fiscales, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación que establece el diverso artículo 48 del código tributario federal, no importa que se prive al particular afectado la oportunidad de defensa, ya que dicho oficio de observaciones no constituye un acto privativo, sino de molestia, que solo requiere el cumplimiento de las formalidades previstas por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que el procedimiento de investigación de gabinete, comúnmente denominado “revisión de escritorio”, solo tiene la finalidad de establecer la certeza de los actos u omisiones concernientes a la situación fiscal del causante, mismos que podrán motivar la resolución liquidadora definitiva, pero no obligan al particular por si solos, puesto que no constituyen resolución fiscal. Cabe agregar que el citado artículo 51, en su texto vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y seis, implanta nuevamente la instancia de inconformidad, lo que confiere mayor seguridad jurídica al procedimiento de investigación.”

Amparo en revisión 817/93; Amparo en revisión 449/94.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el trece de enero en curso, aprobó, con el número III/97, la tesis aislada que antecede; y determino que la violación es

idónea para integrar tesis jurisprudencial.- México, Distrito Federal; a trece de enero de mil novecientos noventa y siete.

Novena Epoca

Instancia: Pleno.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.
Tomo: II, Noviembre de 1995
Tesis: P. CVII/95
Pagina: 91

INTERES FISCAL, GARANTIZARLO MEDIANTE EL EMBARGO, QUE ESTABLECE EL ARTICULO 141 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, PARA OBTENER LA SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION, NO VIOLA LA GARANTIA DE AUDIENCIA.

“A través del embargo, el deudor puede garantizar el interés fiscal a fin de cumplir con uno de los requisitos que exige el artículo 144 del precitado Código, para obtener la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución; y a la vez, satisfacer la necesidad jurídica de que el fisco tenga asegurado el cumplimiento cabal del crédito fiscal, quedando conciliados el derecho del deudor a ser oído en el juicio y el interés de la sociedad en que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones, por lo que el artículo 141 del mismo ordenamiento no viola la garantía de audiencia.”

Amparo en revisión 723/94.

El Tribunal Pleno en sesión privada celebrada el trece de noviembre en curso, por unanimidad de once votos; aprobó, con el número, CVII/95 (9ª) la tesis que antecede; y determino que la violaciones es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a trece de noviembre de mil novecientos noventa y cinco.

Novena Epoca

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: II, Noviembre de 1995

Tesis: P. CVIII/95

Pagina: 90

INTERES FISCAL. EL EMBARGO PREVISTO EN LOS ARTICULOS 141 Y 144 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, COMO MEDIO PARA GARANTIZARLO, ES UNA MEDIDA PRECAUTORIA QUE NO VIOLA LA GARANTIA DE AUDIENCIA.

“El embargo es una medida que por su naturaleza precautoria hace innecesario que la norma exija que previamente a trabarlo la autoridad justifique que exista peligro o temor que el contribuyente oculte, dilapide o enajene sus bienes, puesto que como no es un acto de privación, sino únicamente de molestia, basta con que este determinado un crédito fiscal en contra del contribuyente, y que este una vez notificado, pretenda la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y acredite la impugnación del crédito , para que se justifique trabar el embargo, cuando el deudor opte por dicha medida para garantizar el interés fiscal, sin que por ello se infrinja la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional.”

Amaro en revisión 723/94.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el trece de noviembre en curso, por unanimidad de once votos, aprobó con el número CVIII/95 (9ª) la tesis que antecede; y determino que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a trece de noviembre de mil novecientos noventa y cinco.

De lo anterior podemos concluir que en materia impositiva no es necesario que exista audiencia previa, teniendo el gravamen el carácter de impuesto, por definición de la ley, no es necesario cumplir con la garantía de previa audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, ya que impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, que es cuando si existe la posibilidad de que los interesados impugnen, ante las propias autoridades, el monto y cobro correspondiente, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho a combatir la aplicación del gravamen, una vez que ha sido determinado, para que en materia hacendaria se cumpla el derecho fundamental de audiencia, consagrado por el artículo 14 constitucional, precepto que no se requiere necesariamente, y en todo caso la audiencia previa sino que, de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos."

Debe respetarse aún tratándose de materia tributaria, si no esta determinado el crédito fiscal, aún y cuando sea cierto que en materia tributaria no es necesario que las autoridades cumplan con la garantía de audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, esa circunstancia no opera en todos los casos pues es importante señalar que cuando por disposición legal no este precisado un crédito fiscal, por ser necesario que la autoridad fiscal determine la base gravable sobre la cual se debe causar para lo cual necesita realizar un procedimiento tendiente a dicho fin, se debe dar la intervención correspondiente a quien pudiese ser el afectado por la misma , para que se encuentre en la posibilidad de hacer las objeciones durante ese procedimiento, alegando lo que a su derecho conviniese en consecuencia cuando la autoridad de la materia no concede la garantía de previa audiencia , viola este precepto consagrado en el precepto constitucional aludido."

Resumiendo, no podrán ser afectados los particulares en sus derechos, propiedades o posesiones por acto de autoridad, sin audiencia previa que le permita alegar y probar lo que a su derecho convenga, incluyendo a la fiscal.

Artículo 16

GARANTÍA DE LA DEBIDA FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN

El artículo 16 constitucional en uno de sus párrafos señala "nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de un mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento..."

Estas garantías, son una consecuencia directa de la garantía de legalidad

Las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite, por tanto será obligatorio fundamentar legalmente todo acto de autoridad que cause al gobernado algún acto de molestia en los bienes jurídicos a que se refiere el citado artículo, este principio acogido por nuestra suprema corte, que señala que las autoridades deben de gozar de facultades expresas para desempeñar determinado acto de su incumbencia no debe derivarse o presumirse, sino de una atribución clara y precisa, de otra manera sería muy fácil sostener todas las facultades necesarias para sostener actos faltos de fundamentación legal.

Una vez que ha sido debidamente fundamentado el acto de autoridad corresponde entonces motivar el mismo, esto es, que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadren dentro del marco legal correspondiente establecido en ley, en el sentido de que deben aducirse las razones de aplicabilidad de la ley.

La fundamentación y motivación de los actos de autoridad son de gran importancia en la defensa de los particulares, en nuestro caso de los contribuyentes.

El artículo 238 del C.F.F. dice que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I.- Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II.- Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte la defensa del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada inclusive la ausencia de fundamentación y motivación en el caso

III.- Vicios del procedimiento que afecte la defensa del particular, que trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

IV.- Si se dicto en contravención a las disposiciones aplicadas o dejo de aplicar las debidas.

V.- Cuando la resolución impugnada en el ejercicio de las facultades discrecionales no comprende a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

Por otra parte el artículo 80 de la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal disponen que serán causa de nulidad de los actos impugnados:

a)Incompetencia de la autoridad.

b)Incumplimiento u omisión de las formalidades legales.

c)Arbitrariedad, desproporción, desigualdad, injusticia manifiesta o cualquiera otra causa similar.

Tanto el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal de la Federación, como la Suprema Corte de Justicia de la Nación han protegido a los particulares en aquellos casos en los que la autoridad ha dejado de cumplir con estos requisitos.

A este respecto las siguientes tesis, emitidas a el respecto de la fundamentación y motivación.

Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.
Tomo: III, Marzo de 1996.
Tesis: VI.2° . J/43
Pagina: 769

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.

“La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.”

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 194/88; Revisión fiscal 103/88; Amparo en revisión 333/88; Amparo en revisión 597/95; Amparo directo 7/96.

Octava Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tomo: XV-I Febrero

Tesis: I.3°.A.593.A

Pagina: 235

NULIDAD, ES PROCEDENTE LA NULIDAD LISA Y LLANA DEL ACTO IMPUGNADO ANTE LA FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION RESPECTO AL ORIGEN DEL LOS CREDITOS QUE CONSTITUYEN LA MATERIA DE FONDO DEL ASUNTO.

“Para saber si se esta en los supuestos de la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, o en los de la fracción IV del mismo artículo, resulta necesario distinguir entre la falta de fundamentación y motivación que se pudiera advertir en la resolución reclamada, que contiene los créditos impugnados, y la falta de fundamentación y motivación de los créditos en si mismos, es cuando se origina con el desconocimiento de los datos, elementos o documentos en que la autoridad se apoya para emitir la misma. En el primer caso, y siempre que la resolución se haya emitido en un procedimiento en el que por su naturaleza el particular hubiere tenido la oportunidad de oponer defensa o excepciones , la omisión de fundar y motivar implica que se afecten las defensas del particular, y que esta trascienda a el resultado de la resolución emitida por la autoridad, por lo que, al cometerse una violación formal, procede declarar la nulidad para el efecto de que se emita una nueva resolución contra la cual el gobernado pueda hacer valer, eventualmente, sus defensas,. Sin embargo, en el segundo caso, es decir, cuando la resolución impugnada no ha sido emitida dentro de un procedimiento fiscal y, el contribuyente no tiene conocimiento de los fundamentos y motivos que justifican los créditos fincados en su contra, estamos frente a violaciones de fondo y, por tanto, la nulidad debe ser lisa y llana, pues por un lado los hechos y fundamentos que motivaron los créditos fiscales no fueron conocidos por el interesado, ni quedaron demostrados en cuanto a su existencia

jurídica y, por otro lado, no es posible obligar a la autoridad a que haga uso de sus facultades de fiscalización, dado que esta, en ejercicio de sus atribuciones podrá o no hacerlo. En otras palabras, para que proceda la nulidad para efectos, es menester que no se analice el fondo de la resolución impugnada, es decir, basta con que existan vicios formales en la tramitación o resolución reclamada. En cambio, si se analiza el fondo de la cuestión alegada, y se estima que la resolución en sí misma es ilegal porque no se ajusta a derecho al dictarse en contravención de disposiciones normativas, la nulidad del acto debe ser lisa y llana.”

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 15136/94.

Artículo 17

Este artículo dispone que nadie puede ser aprisionado por deudas de carácter puramente civil. De aquí la pregunta de si puede imponerse prisión como castigo por incumplimiento de obligaciones tributarias y concluimos pues que como la restricción se hace a derechos de carácter civil, si es posible castigar en esta forma las infracciones a las leyes tributarias.

Artículo 22

Este artículo aclara que no se consideraran como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, hecha por autoridad judicial, para el pago de responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas.

Si bien este artículo indica en su primer párrafo que queda prohibida la confiscación de bienes como pena aplicable, en su segundo párrafo precisa que tratándose de impuestos o multas, si es posible afectar a su pago todos los bienes de una persona, sin que se considere confiscación.

1.2 TEORIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

1.2.1. ANTECEDENTES HISTORICOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO EN NUESTRO PAIS.

En la época de la colonia los recursos administrativos tenían por objeto combatir los abusos fiscales y eran interpuestos directamente ante el Virrey. En esta época los recursos en materia fiscal iban dirigidos en especial a atacar aquellas resoluciones que no se ajustaban a las disposiciones impositivas.

Una vez recibido el escrito impugnatorio, el Virrey ordenaba 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 de 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.

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, por información o por queja. Si la información o la queja llegan al Virrey, éste puede tratar de hacer que desaparezca el agravio por la vía gubernativa, expidiendo una orden a las autoridades o particulares que lo cometan

Cuando el Virrey no estima oportuno emitir una orden que pueda poner fin al abuso, hace intervenir a la justicia, mandando a algún magistrado que se informe y resuelva según derecho.

En el año de 1853 se expidieron las leyes para el arreglo de lo Contencioso Administrativo y su reglamento Creado por Don Teodosio Lares. Este reglamento Lares establecía ya los primeros cuatro recursos administrativos que eran: El de apelación contra errores en el juzgamiento, el de aclaración, para subsanar las incongruencias, contradicciones o ambigüedades en las sentencias definitivas; el de nulidad, cuando se hacía valer un error en el procedimiento, y el de revisión, cuando se tratara de un procedimiento seguido de rebeldía.

Los recursos administrativos en nuestro país empiezan a tomar fuerza a partir de la Revolución Mexicana.

Del México pre-revolucionario es importante destacar la ordenanza general de aduanas Marítimas y Fronterizas del 28 de enero de 1885, en el 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 sólo 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 Recaudación de impuestos sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas, el 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 por las autoridades del Distrito Federal.

De esta manera podemos ver que 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 éstos se incrementaron en forma importante en el sexenio del presidente Luis Echeverría Álvarez.

1.2.2. CONCEPTOS DE RECURSO.

Para entrar al estudio de la teoría del recurso administrativo es indispensable, primeramente, comprender el significado de esta noción conceptual desde el punto de vista genérico.

(1) Héctor Jorge Escola nos da la siguiente definición: “Recurrir es, en sentido general, acudir ante un juez u otra autoridad, con alguna demanda o petición, para que le sea resuelta, es el medio por el cual las partes pueden promover el control de la legalidad de la sentencia de un juez o de la resolución de una autoridad cualquiera, siendo esa acción un elemento integrante del derecho de defensa que constitucionalmente les corresponde.”

(2) Agustín A. Gordillo refiere que los recursos en sentido amplio son : Todos los medios de protección al alcance del administrado para impugnar los actos y hechos administrativos ilegítimos, y en general para defender sus derechos respecto de la Administración Pública.

Para nosotros el recurso es Un medio de defensa de los particulares para combatir las resoluciones de las autoridades administrativas, y con ello pueda existir un estado de derecho.

Concepto específico de recurso administrativo Como ya lo mencionamos anteriormente, todo recurso constituye un medio de defensa con que cuenta el gobernado frente a la autoridad, ya sea jurisdiccional o administrativa.

(3) Héctor Jorge Escobar señala que el recurso administrativo es una actividad de control correctivo que se promueve a instancia de parte interesada contra un acto administrativo. El recurso administrativo tiene como finalidad fundamental, corregir los actos de la autoridad administrativa que el particular considera contrarios a derecho; consecuentemente, la impugnación se dirige a obtener una ulterior revisión, con el objeto de que el mismo órgano emisor u otro de superior jerarquía los anule o los reforme, si se encuentra comprobada la ilegalidad o la inoportunidad de los actos.

Para (4) Emilio Margain el recurso administrativo “es todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida”.

(5) Jesús González Pérez, lo define como la impugnación de un acto administrativo ante un órgano de este carácter.

En conclusión el recurso administrativo es un medio de defensa que tienen los particulares para impugnar los actos o resoluciones contrarios a derecho emitidos por la Administración Pública, que daña a los particulares.

1.2.3 OBJETO Y JUSTIFICACION 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 gobernado, por ello es importante determinar su objeto.

El objeto fundamental del recurso administrativo es controlar la actividad de la autoridad para que ésta se ajuste a las disposiciones contenidas en ley.

Sin embargo, el objeto del recurso administrativo no es sólo el control que puede ejercer el particular, pues, como lo advierte (6)Rafael Bielsa, tiene cuatro objetivos básicos :

- 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 los órganos descentralizados.

El recurso administrativo es autolimitación de sus atribuciones discrecionales, ya que la autoridad al emitir una resolución tendrá en cuenta que si esa facultad no la ejerce conforme a derecho, el particular podrá impugnar el acto que se deriva de su ejercicio, mediante el recurso administrativo correspondiente.

La discrecionalidad significa que la autoridad cuenta con un parámetro legal para emitir sus resoluciones, esto es, que está facultada para decidir entre un mínimo y un máximo, pero siempre ajustándose a derecho. Ahora bien si esa decisión se sale del marco legal, entonces el administrado tendrá a su alcance este derecho de instancia para inconformarse.

El recurso administrativo es una forma de contralor jurisdiccional sobre la actividad administrativa, lo cual nos parece evidente dado que representa un medio de control de la legalidad de las resoluciones de la autoridad; sin embargo, el carácter jurisdiccional del mismo sólo lo encontramos cuando se da a esta expresión un sentido lato y se le extiende a aquellos medios de impugnación que se hacen valer ante órganos jurisdiccionales independientes de la administración activa, pues el verdadero recurso administrativo es el que se tramita y resuelve por las propias autoridades administrativas.

En un país donde existe una adecuada legislación sobre los recursos administrativos, habrá indudablemente una tendencia a proteger los derechos e intereses legítimos de los administrados, pues todo gobierno que realmente quiera tutelar los derechos de los particulares, instrumentará los medios de defensa adecuados para controlar a sus autoridades.

Por lo que toca a los actos de los organismos descentralizados, el recurso administrativo, cuando su conocimiento se atribuye a un órgano de la administración pública centralizada, constituye un control para lograr que las resoluciones emitidas por este tipo de organismos, los cuales gozan de autonomía administrativa y financiera, se ajusten a derecho. Tal es el caso del recurso jerárquico.

Para la justificación de los recursos administrativos, es necesario abordar un punto muy importante que consiste en determinar si el recurso administrativo es realmente una figura jurídica necesaria, o sí, por el contrario, representa un obstáculo para el pronto ejercicio de la función administrativa y, por ende, contribuye a su ineficiencia.

Analizaremos primeramente la necesidad del recurso administrativo como derecho de instancia del particular frente a la administración.

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

(8)Nava Negrete manifiesta que hay dos razones suficientes para fundar la necesidad de los recursos administrativos, que se sintetizan en la obligación constitucional que se conceda al particular el ejercicio del derecho de audiencia y de se garantice a las autoridades su defensa con relación a los actos de otras autoridades. El recurso administrativo se considera un vehículo jurídicamente idóneo para cumplir con la garantía de audiencia; igualmente las autoridades administrativas lo emplean para defenderse de la ilegalidad cometida en su perjuicio por otras autoridades administrativas.

En conclusión, pues, puede afirmarse que el recurso administrativo es el medio por el cual las partes pueden promover el control de la legalidad de la sentencia de un juez o de la resolución de una autoridad cualquiera, siendo esa acción un elemento integrante del derecho de defensa que constitucionalmente les corresponde.

1.2.4 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

La mayoría de los autores coinciden en la necesidad de la existencia de los recursos administrativos. Esto no quiere decir que en ocasiones este instituto jurídico no presente desventajas, las cuales indudablemente, son menores que sus ventajas, pero resulta importante mencionarlas para hacer una evaluación integral e imparcial de la institución jurídica.

Por lo que hace a este tema (9) Emilio Margain nos hace la enumeración de las ventajas que origina la incorporación del recurso administrativo dentro del orden jurídico positivo.

Ventajas:

- a) El recurso administrativo permite a la autoridad administrativa resolver internamente sus fallas, pues es inconcebible la cantidad de resoluciones absurdas, dolosas o arbitrarias que se emiten, que avergonzarían a la misma administración de ser llevadas ante un tribunal.
- b) Permite a la autoridad administrativa conocer, en la inconformidad, de aquellas lagunas o fallas de técnica legislativa existentes en la ley, que quizá no convenga que el reclamante exhiba ante un tribunal.
- c) El particular tiene la posibilidad de que la autoridad resuelva el recurso conforme a justicia y no conforme derecho, ya que la autoridad puede tomar en cuenta circunstancias que un tribunal no puede examinar.
- d) Al actuar el recurso como una red se depuran los casos para la defensa y se evita, además, un recargo a las labores de los tribunales.
- e) Para el particular, si la razón, le asiste será más expedita la justicia administrativa

En cuanto a las desventajas enuncia las siguientes:

- a) Muchos funcionarios de la administración piensan, al resolver el recurso, que siempre deben darle la razón a la misma.
- b) Las decisiones importantes, por regla general, se llevan al acuerdo de la autoridad superior, por lo que al intentarse el recurso administrativo se sabe, de antemano, que la resolución reclamada será confirmada.
- c) El particular considera que al percatarse la administración que a ella no le asiste la razón, procurará retardar, lo más posible, la solución del caso.

Como se observa de estos razonamientos, las desventajas que puede presentar el recurso administrativo se refieren fundamentalmente a las actitudes de la autoridad que lo resuelve, y no a la esencia del mismo.

Creemos que la validez de una institución tan importante como es el recurso administrativo, no se afecta por el simple hecho de que haya autoridades que lo manejan de forma indebida, pues en todo caso el camino a seguir es el de acabar con los vicios que provienen de las actitudes erróneas de los funcionarios.

1.2.5 EL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO UN MEDIO DE CONTROL DE LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.

Los funcionarios con que cuenta la administración pública tienen una serie de atribuciones que deben ser cumplidas perfectamente; sin embargo, es frecuente que por desconocimiento de la ley o por actitud contraria a derecho, los órganos de la administración pública emiten resoluciones ilegales y, consecuentemente, arbitrarias.

Si a lo anterior agregamos la existencia de normas discrecionales, el riesgo de que las resoluciones de la autoridad presenten vicio de ilegalidad se intensifica. Estas circunstancias ponen de manifiesto la necesidad de que toda actividad jurídica de la administración cuente con mecanismos de control de la legalidad de las resoluciones que emanan de ella, lo cual permitirá no sólo una mayor eficiencia por parte de los órganos que la integran, sino el respeto a los derechos de los administrados, y así, poder hacer posible la convivencia en un estado de derecho.

El control administrativo tendrá siempre por objeto pelear por el sostenimiento de la juricidad del acto de la administración; el cual se realizará a través de un procedimiento administrativo, esto es, de una serie de actos orientados al control de la legitimidad y de la oportunidad, o conveniencia del que hacer jurídico de los órganos de la administración pública, y que sirve al mismo tiempo de garantía de los administrados. El control administrativo se debe de aplicar tanto a la actividad reglada como a la discrecional, pues precisamente al emitir un acto discrecional, la autoridad podría caer en un abuso de poder, el cual se evita con los medios de control administrativo.

Resulta por lo anteriormente dicho, que uno de los medios de control más efectivos con que cuenta la administración pública es el recurso administrativo, el cual se puede clasificar como un medio de control. Se trata de un medio de control a posteriori, ya que éste se interpone precisamente para verificar los actos que ha emitido la autoridad.

En cuanto a los procedimientos para el control de los órganos administrativos existen diversos procedimientos, como la denuncia, las consultas, las autorizaciones y aprobaciones, la rendición de cuentas y la gestión, entre otros; pero el más importante es el recurso administrativo.

1.2.6 CLASIFICACION DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

Han sido muchas las clasificaciones que existen sobre los recursos administrativos, algunos los dividen en dos grupos y otros elaboran una clasificación más extensa.

Dentro de los que hacen una clasificación más extensa, esta (10) Agustín A. Gordillo, que los separa en tres: A) por su origen legal y expreso; B) por su origen reglamentario; C) por su origen analógico e interpretativo.

Con relación al origen legal expreso, menciona al recurso de reclamación administrativa previa, en cuanto al origen señala a los recursos revocatorios, jerárquicos, y jerárquicos impropios; y en lo que se refiere al origen analógico e interpretativo menciona al recurso jerárquico no reglado, de reconsideración y de revisión.

Otra de las clasificaciones que se encuentran es la de (11) Héctor Jorge Escola el cual los divide según su finalidad, en recursos de juridicidad y de oportunidad; según su objeto, el de revocación, el de adecuación, y de sustitución; según su causa; en recursos subjetivos y objetivos; y según su clase, en recursos ordinarios, especiales, extraordinarios y excepcionales.

Otro autor que ha clasificado los recursos administrativos es (12) Emilio Margain el cual lo hace de la siguiente forma :

A) En atención a la autoridad ante quien se dirige o interpone: Los que se promueven ante la misma autoridad que emitió el acto, los que proceden ante el superior jerárquico.

B) Por razón de la persona que interpone el recurso administrativo; según que ésta tenga un interés legítimo directo o bien un interés legítimo indirecto.

C) En cuanto al objeto que persigue : Esta división corresponde a los recursos de reconsideración y de revisión.

D) En atención a la materia : Recursos contra resoluciones de derecho público o de derecho privado.

E) De conformidad con el ordenamiento que los establece : son los que se promueven en base a una ley o a un reglamento.

F) Por razón de su naturaleza Recursos obligatorios u optativos.

De el gran número de clasificaciones que se han elaborado, creemos que la más práctica es la que hace (13)Antonio Carrillo Flores en la que divide los recursos en dos: A) los que se interponen en la misma autoridad y que se le denomina de oposición; B) los que se hacen valer ante la autoridad superior.

El recurso administrativo ante la misma autoridad. Es aquel que se interpone ante el mismo órgano administrativo emisor de la resolución objeto de impugnación. Este tipo de recurso ha sido muy criticado, ya que existiendo identidad entre la autoridad emisora y la revisora, se impone la tendencia a confirmar la resolución reclamada. Es indiscutible su utilidad cuando se interpone ante autoridades respetuosas del principio de legalidad que salvaguarda los derechos de los particulares.

El recurso administrativo ante autoridad superior y ante órganos especializados. El órgano que resuelve los recursos administrativos pueden ser resueltos tanto por la autoridad jerárquicamente superior, como otra diversa, con competencia exclusiva para el conocimiento y decisión de los mismos. Estos dos tipos de autoridad, tanto la superior jerárquica como la de competencia exclusiva, tienen sus ventajas y desventajas.

Si examinamos a la autoridad creada para la resolución de recursos, podremos observar que le será difícil manejar todos los aspectos que se presentan en las diversas áreas de una dependencia; y por otra parte es el riesgo de que se convierta en una unidad demasiado poderosa.

Respecto de los recursos que se resuelven por la autoridad superior, en virtud de la propia relación de trabajo, está puede ser inclinada a confirmar la resolución impugnada.

No obstante estos razonamientos, pensamos que el crear órganos especializados para la resolución de los recursos ya sean jerárquicamente superiores o de competencia exclusiva es elogiable, ya que implica mayores garantías.

1.2.7. CARACTERES DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

Entendemos por caracteres del recurso las notas esenciales que debe de contener este. A continuación mencionaremos las más importantes:

1.-Su finalidad es controlar las decisiones de los órganos administrativos, para que éstas se emitan conforme a derecho.

2.-Siempre habrá de interponerse ante una autoridad de la administración pública para su trámite y resolución.

Se puede presentar, ya sea ante la misma autoridad que emitió el acto impugnado o bien ante una autoridad superior.

3.-En la relación jurídico-procedimental, sólo están legitimados para establecerla el administrado, su representante legal o su apoderado.

4.-Su objeto es que se realicen correctamente los actos de la administración pública.

5.-Además de ser instrumentos jurídicos de protección del administrado, se instauran para mantener la legalidad de los actos de la administración.

1.2.8 ELEMENTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

En todo recurso administrativo existen dos clases de elementos : los esenciales y los secundarios.

Los **esenciales** son los que hacen posible la existencia y validez al recurso administrativo. Como elementos esenciales del recurso administrativo se mencionan dos: el primero es que el recurso administrativo esté establecido por el ordenamiento legal correspondiente; y el segundo, la existencia de una resolución administrativa.

Respecto al primer elemento podemos remarcar que nuestro sistema jurídico es de legalidad, por lo tanto, toda la actividad de la administración pública debe estar regulada por normas jurídicas.

Sin embargo puede darse el caso que algún recurso no se encuentre en la ley desde un punto de vista formal, sino que se encuentre en reglamento a la ley, lo cual lleva a la duda si este recurso es legal o por el contrario al ser ilegal no hay obligación de agotarlo.

Señalamos lo anterior ya que la necesidad de agotar un recurso administrativo se presentaría solamente si el reglamento estableciera la interposición obligatoria, pues de lo contrario en la práctica no se presentaría ningún problema ya que no obstante que el recurso estuviera establecido en un reglamento y su interposición fuera optativa, no habría interés jurídico por parte de el particular para atacar el reglamento de inconstitucional por el hecho de no estar contenido en una ley desde el punto de vista formal.

A si mismo, es indispensable la existencia de una resolución administrativa, pues ésta constituye el presupuesto material de este medio de impugnación; por lo que de ninguna manera se podrá proceder contra una simple observación hecha por un funcionario público, lo cual no afecta al interés jurídico del particular.

Los llamados **elementos secundarios** no resultan indispensables para la existencia del recurso. Solo son necesarios para su substanciación. la clasificación que hace (14)Emilio Margain es la siguiente:

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

1.2.9 EL PROCEDIMIENTO EN LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

En este punto analizaremos cual es el procedimiento a seguir para los recursos administrativos, desde los elementos indispensables, los requisitos del escrito, así como lo tocante al procedimiento.

REQUISITOS ESENCIALES PARA LA ADMISIÓN DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

Los elementos esenciales para la procedencia del recurso administrativo son :

- a) Un acto administrativo definitivo.
- b) Capacidad jurídica para interponerlo.
- c) Afectación directa del ámbito jurídico del recurrente.(interés jurídico)

En el primer inciso nos referimos a que en principio el acto administrativo debe ser definitivo. Esto es que por regla general la decisión habrá de recaer sobre un fondo del asunto. Esto quiere decir que un acto de mero trámite no puede ser impugnado por el particular ya que por propia naturaleza no afecta su esfera jurídica, pues el perjuicio real lo origina la resolución definitiva, cuando presente de un vicio de ilegalidad.

Además de la definitividad se requiere la capacidad jurídica del interesado para interponer el recurso, así como la afectación que en forma directa le produzca el acto de la autoridad, es decir que haya un interés jurídico.

REQUISITOS FORMALES PARA LA ADMISIÓN DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

Además de los requisitos esenciales antes enunciados existen otros que de ser omitidos impiden la tramitación del recurso y, consecuentemente, serían causales de improcedencia.

Antes de señalar estos requisitos es necesario decir que el escrito debe ser claro, con el objeto de que la autoridad conozca, sin lugar a dudas, cuál es la pretensión del recurrente. Es muy importante pues, de una exposición clara y precisa depende en gran medida el resultado de la instancia.

Los requisitos formales que deben ser cubiertos son los siguientes:

- 1.-Señalar la autoridad responsable que emitió la resolución, esto con el fin de determinar si el acto lo emana la autoridad competente.
- 2.-Citar la resolución que se reclama, esto con el objeto de dar a conocer a la autoridad el acto impugnado.

3.-Exposición de antecedentes. una exposición clara de antecedentes permitirá a la autoridad cerciorarse debidamente del verdadero sentido de la resolución, por lo que estará en condiciones de emitir un juicio imparcial y corregir los vicio de ilegalidad del acto recurrido.

4.-Cita de los preceptos legales violados. Esto es que todo recurso debe estar debidamente fundado, esto es, contener la enumeración de los preceptos legales que según el promovente se hayan violado.

5.-Pruebas.cuando se vaya a ventilar un asunto que requiera de elementos probatorios, el particular tendrá la carga de presentar las pruebas correspondientes, pues de no ser así la autoridad estaría imposibilitada de conocer la verdad de los hechos para efectuar una correcta aplicación de la ley.

Además de los requisitos anteriores, el particular deberá acompañar a su escrito de demanda :

- A) Los documentos que acrediten su personalidad, cuando actúe en nombre de otro o de personas morales.
- B) El documento en que conste el acto impugnado.
- C) Constancia de la notificación del acto cuya ilegalidad se reclame.
- D) Las pruebas documentales en que se apoye su pretensión, cuando éstas se encuentren a su disposición. Si no fuese así deberá señalar el archivo o lugar en que puedan localizarse.

DEL ESCRITO DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

El escrito del recurso debe de contener una exposición que no sea tediosa, pero que sí dé a conocer a la autoridad todos los razonamientos necesarios para poner de manifiesto la ilegalidad del acto impugnado.

Esto no quiere decir que la instancia inicial deba ser demasiado extensa, sino que sin importar el número de hojas, se expresen todas y cada una de las consideraciones por las cuales el particular estima que el acto resulta ilegal.

Deberán exponerse en primer término las violaciones que a juicio del particular sean las más importantes, y posteriormente las que se consideran accesorias o secundarias.

EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

Los pasos a seguir para lograr que el procedimiento sea sencillo en la tramitación de los recurso administrativos, según la clasificación que hace (15) Jorge Escola es la siguiente:

- A) Limitando la actuación de los organismos administrativos a aquellos que sean estrictamente indispensables para preparar y dictar la resolución de que se trate.
- B) Exigiendo únicamente los datos, constancias, documentos y requisitos que sean indispensables para dictar la resolución.
- C) Suprimiendo los traslados y giros internos entre organismos administrativos y la intervención de organismos intermedios.
- D) Disponiendo el cumplimiento simultáneo de aquellos actos preparatorios que no deban cumplirse, por exigencias propias de las actuaciones en forma sucesiva y
- E) Manteniendo la unidad de la actuación y de la resolución, aun cuando deban intervenir dos o más organismos superiores de la administración.

En cuanto a Los Recursos administrativos el Tribunal Fiscal ha dictado las siguientes tesis:

RECURSOS ADMINISTRATIVOS, PROCEDENCIA DE LOS .- No siendo manifiesta la improcedencia de los recursos administrativos aun siendo opinable la cuestión, las autoridades deben entrar al fondo de los asuntos que se le plantean pues los recursos, juicios y medios de defensa en general, han sido creados para otorgar a los ciudadanos medios legales de facilitar la defensa de sus derechos, por lo que al examinar su procedencia, no deben ser tratados con un rigorismo que los convierta en trampas procesales que en vez de facilitar, obstaculicen la defensa de tales derechos. La intención del legislador no debe estimarse como la de crear un laberinto en el que se extravíen los afectados por resoluciones administrativas, sino como medios para lograr en un estado de derecho, la solución legal de los conflictos y controversias.(354) 1er T.C.- S.J.F. 1917 -1975 6a.,p. 75

RECURSOS ADMINISTRATIVOS CARECEN DE REQUISITOS FORMALES.-DEBERAN ADMITIRSE Y DARLES TRAMITE.- Los recursos administrativos han sido creados para facilitar a los particulares las defensas de sus derechos y no para confundirlos y entorpecer esta defensa, que en algunos casos se convierte en verdadera trampa procesal de tal manera que cuando la promoción de los particulares se encuentra interpuesta dentro del plazo que la ley señala y en la misma se expresan los argumentos que pretenden anular el acto administrativo, la autoridad deberá admitirlos aunque carezcan de ciertas formalidades cuya ausencia no desvirtúa la naturaleza de la pretensión del recurrente.(62).

Revisión No. 669/84 .- Resuelta en sesión de 17 de septiembre de 1985, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado ponente : Alfonso Cortina Gutiérrez.-Secretaría :Lic. Ma. del Carmen Arroyo Moreno.

Revisión No. 119/83.- Resuelta en sesión de 4 de octubre de 1984, por unanimidad de 6 votos.-Magistrada ponente : Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario : Lic. José Raymundo Rentería Hernández.

RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- DEBEN EXAMINARSE TODAS LAS ARGUMENTACIONES Y VALORARSE LAS PRUEBAS APORTADAS AL RESOLVERLOS.-

Las autoridades administrativas deberán hacerse cargo de todas las cuestiones planteadas y valorar todas las pruebas aportadas en el procedimiento oficioso, pues, en caso contrario la resolución que dictan deberá ser anulada de conformidad, con el inciso b) del artículo 228 del Código Fiscal de la Federación, para el efecto de que se subsanen esas omisiones.

Revisión No. 29/75 .- Resuelta por unanimidad de 7 votos.- sesión del 11 de octubre de 1978.

Revisión No. 1079/77.- Resuelta por mayoría de 6 votos .- sesión del 22 de enero de 1979 .

Revisión No. 294/78 .- Resuelta por unanimidad de 9 votos.- sesión del 9 de mayo de 1979.

Como podemos ver en estas tesis la autoridad trata de evitar que los recursos administrativos sean trampas que impidan a los contribuyentes hacer valer el estado de derecho.

CAPITULO 2

**DE LAS OBLIGACIONES DE LOS
CONTRIBUYENTES Y LAS FACULTADES DE LA
S.H.C.P.**

CAPITULO 2

DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES Y LAS FACULTADES DE LA S.H.C.P.

2.1 DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES ANTE LAS AUTORIDADES FISCALES Y SUS CONSECUENCIA POR SU INCUMPLIMIENTO.

En este capítulo se analizarán las principales obligaciones de los contribuyentes contenidas en el Código Fiscal de la Federación y las consecuencias jurídicas por el incumplimiento de estas. El Código Fiscal de la Federación en su capítulo único, del Título II señala las obligaciones que tienen los contribuyentes, las cuales para efectos de una mejor comprensión se dividirán de la siguiente manera, obligaciones de dar, obligaciones de hacer, obligaciones de no hacer y obligaciones de tolerar.

2.1.1 OBLIGACIONES DE DAR Y CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO.

El Derecho Fiscal regula no solamente la obligación del contribuyente que consiste en el deber de entregar una cantidad de dinero al Estado, que sería la principal obligación, esta clasificada como obligación de Dar en virtud de haber causado un tributo; sino que prevé además otro tipo de obligaciones a cargo del propio contribuyente.

Este otro tipo de obligación es de naturaleza administrativa, es decir, de policía tributaria, ya que sin ella la obligación derivada de la causación del tributo, prácticamente no podría nacer o al menos no podría concretarse.

En las obligaciones derivadas de la causación de los tributos, el objeto, es siempre y exclusivamente un dar (dinero que se entrega al estado). En la obligación administrativa el objeto puede ser un hacer (presentar declaraciones, manifestaciones, avisos; llevar contabilidad etc.), un no hacer (no introducir mercancías extranjeras por sitios no autorizados, no hacer uso de documentos falsos en que se haga constar operaciones inexistentes etc.), o un tolerar (admitir inspecciones o visitas domiciliarias, permitir a la autoridad fiscal la revisión de documentos contables etc.). Las obligaciones de hacer se relacionan con la determinación de créditos fiscales, las de no hacer con la prevención de la evasión fiscal; y las de tolerar con la represión a la evasión fiscal.

Para el desarrollo de este tema es necesario conocer el concepto de infracción infractor y sanción:

(16)Raúl Rodríguez Lobato dice; que infracción es toda transgresión o incumplimiento de una ley, que debe ser sancionado.

El mismo (17)Rodríguez Lobato dice que infracción es toda violación a las normas jurídicas tributarias que imponen a los particulares obligaciones sustantivas o deberes formales.

En términos generales nosotros decimos que infracción es toda violación a la ley.

El concepto de infractor en materia Fiscal lo establece el artículo 71 del C.F.F., al interpretar dicha disposición en el sentido de que infractor o responsable en la comisión de las infracciones, es la persona que realice supuestos ilegales que establecen en el capítulo I del Título IV (de las infracciones) del Código Fiscal de la Federación, que posteriormente lo analizaremos.

Sobre las sanciones existe una gran variedad de consecuencias jurídicas que han sido objeto de estudio.

Para (18) Carnelutti sanción es el señalamiento de las consecuencias que derivan de la inobservancia del precepto.

Para (19) Du Pasquier es la consecuencia establecida por el derecho a la violación de una regla jurídica, constituye una reacción, es decir, un acontecimiento desfavorable al autor de la violación, en otras palabras sanción es el castigo físico, económico que impone la autoridad a quien comete una infracción, expuesto lo anterior procederemos a explicar las demás obligaciones de los contribuyentes.

2.1.2 OBLIGACIONES DE HACER Y CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO.

Dentro de las obligaciones de hacer se establecen entre otras, las siguientes:

a) Presentar declaraciones. El artículo 1 del C.F.F. menciona que las personas Morales y Físicas están obligas a contribuir al gasto público conforme a las leyes Fiscales respectivas; por lo tanto todas las personas físicas y morales tienen que presentar declaraciones por las contribuciones que se causen por I.S.R., I.V.A., I.A., I.E.P.S, entre otros, conforme a las leyes respectivas . El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación menciona que las contribuciones que se causen se deben pagar en la fecha o dentro del plazo que señalen las leyes relativas, y el artículo 20 del C.F.F. nos dice que las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagaran en moneda nacional, así mismo menciona que los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

Como se menciono anteriormente la presentación de las declaraciones será conforme a las leyes respectivas, ejemplo la ley del I.S.R. señala en su artículo 12 que las personas morales efectuaran su pago provisional a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que corresponda el pago. En el mismo artículo pero en la fracción III, nos menciona que los contribuyentes que no hayan excedido de \$8,432,709.00 (ocho millones cuatrocientos treinta y dos pesos) , efectuaran sus pagos en forma trimestral, en los meses de abril, julio, octubre, y enero.

Cabe aclarar que la ley de I.S.R. señala diferentes fechas de presentación de declaraciones dependiendo del tipo de persona e ingresos.

El artículo 81 fracción I del C.F.F. señala que las personas Físicas y Morales que no presenten las declaraciones que exijan las disposiciones fiscales o presentarlos a requerimiento de la autoridad, será una infracción, la cual esta establecida en el artículo 82 del mismo ordenamiento. el cual dice: “a quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones se le impondrá multa.”

En la reforma para 1998 se establece el artículo 20 del C.F.F. que los contribuyentes obligados a presentar pagos provisionales mensuales, deberán pagar las contribuciones a su cargo mediante transferencia de fondos regulada por el Banco de México, de acuerdo con lo que se establezca por las autoridades fiscales mediante reglas de carácter general. Esta obligación entra en vigor el 1 de marzo de 1998.

b) Reglas relativas a la contabilidad. el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, y los artículos 26, 27, 28, y 29 del reglamento del mismo ordenamiento señalan las reglas que deben cumplir todas las personas que la ley obliga a llevar contabilidad.

El artículo 28 fracción I, no dice: las personas que estén obligas a llevar contabilidad, llevarán los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este Código (art. 26, 27, 28, y 29). En la fracción II, nos dice que los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas. En la fracción III, menciona que la contabilidad se llevara en el domicilio, aunque dicha contabilidad podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumpla con los requisitos que señale el reglamento

Por su parte el reglamento del C.F.F. en su artículo 26 no dice, que los sistemas y registros contables a que se refiere de C.F.F., deberá llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad, pero siempre satisfaciendo los requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con su documentación, identificar las inversiones realizadas; relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras fiscales; formular los estados financieros, relacionarlos con las cuentas de cada operación, asegurar el total de operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente; identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver y comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos a los otorgamientos de estímulo fiscales.

Para cumplir con lo anterior el contribuyente puede usar registro manual, mecanizado o electrónico; pero cuando se adopte el sistema de registro manual o mecánico, el contribuyente deberá llevar cuando menos el libro diario y el mayor; tratándose del sistema de registro electrónico llevará como mínimo el mayor.

El artículo 83 del C.F.F. señala las infracciones a que se hacen acreedores los contribuyentes con relación a la obligación de llevar contabilidad en artículo antes mencionado a la letra dice: son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación las siguientes:

I.- No llevar contabilidad.

II.- No llevar algún libro o registro especial a que obliguen las leyes fiscales.

III.- Llevar la contabilidad en forma distinta a como las disposiciones del C.F.F. o de otras leyes lo señalan; llevarla en lugares distintos a los señalados por las disposiciones fiscales.

IV.- No hacer los asientos correspondientes a las operaciones efectuadas, hacerlos incompletos, inexactos o fuera de los plazos respectivos, no conservar la contabilidad a disposición de la autoridad, no expedir comprobantes de sus actividades, expedir comprobantes fiscales asentando razón social, domicilio de persona distinta a la que adquiere el bien, no dictaminar sus estados financieros, no expedir o acompañar la documentación que ampare mercancías en transporte en territorio nacional, no registrar el valor de los actos o actividades, con el público en general en las máquinas registradoras de comprobación fiscal .

V - (Se deroga).

VI. No conservar la contabilidad a disposición de las autoridades por el plazo que establezcan las disposiciones fiscales.

VII. No expedir comprobante de sus actividades, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan o expedirlos sin requisitos fiscales.

VIII. Microfilmear o grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general, documentación o información para efectos fiscales sin cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones relativas.

IX.- Expedir comprobantes fiscales asentando nombre, denominación, razón social o domicilio de persona distinta a la que adquiere el bien, contrate el uso o goce temporal de bienes o el uso de servicios.

X. No dictaminar sus estados financieros en los casos y de conformidad con lo previsto en el artículo 32-A de este Código, o no presentar dicho dictamen dentro del término previsto por las leyes fiscales.

XI. No cumplir con los requisitos señalados por los artículos 24, fracción I, y 140, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y expedir los comprobantes correspondientes, tratándose de personas autorizadas para recibir donativos deducibles.

XII. No expedir o acompañar la documentación que ampare mercancías en transporte en territorio nacional.

XIII.- No tener en operación o no registrar el valor de los actos o actividades con el público en general en los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

XIV.- No incluir en el documento que ampare la enajenación de un vehículo, la clave vehicular que corresponda a la versión enajenada, a que se refiere el artículo 13 de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

Así mismo el artículo 84 del C.F.F. menciona las sanciones por las infracciones que menciona el artículo 83 de C.F.F. relacionadas con la obligación de llevar contabilidad.

c) Inscribirse al Registro Federal de Contribuyentes. el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de inscribirse al R.F.C. para todas las personas morales y físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligados a expedir comprobantes por las actividades que realicen.

Los contribuyentes cometen infracciones relacionadas con el R.F.C. según el artículo 79 del C.F.F. cuando no soliciten la inscripción estando obligados a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente de manera espontánea, no presentar la solicitud de inscripción a nombre de un tercero cuando legalmente este obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando se presente espontáneamente, no presentar los avisos al registro o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la presentación se espontánea, no citar la clave del Registro Federal de Contribuyentes o no utilizar código de barras cuando se este obligado en las declaraciones, avisos, solicitudes, promociones y demás documentos que se presenten ante las autoridades fiscales.

d) Conforme a lo dispuesto en el artículo 29 del C.F.F. cuando las leyes fiscales impongan a los contribuyentes la obligación de expedir comprobantes por las actividades que realicen, estos deben satisfacer todos los requisitos que señala artículo 29-A de el C.F.F. los comprobantes que se expidan tendrán que estar impresos en los establecimientos autorizados por la S.H.C.P.; de acuerdo con los artículos 29 y 29-A dichos comprobantes deben contener:

- Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal, clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.
- Número de folio
- Lugar y fecha de expedición
- Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida
- Cantidad y clase de mercancías y descripción del servicio que ampara.

- Valor unitario e importe total consignado en número y letra; así como los impuestos causados.

- Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la que se realizó la operación.

Es necesario aclarar que el CFF señala para personas que realicen actividades con público en general la facilidad de expedir comprobantes simplificados.

e) Plazo para la conservación de libros y documentos. El artículo 30 de C.F.F. señala que los contribuyentes están obligados a llevar la documentación de los comprobantes de mercancías y a conservarla en su domicilio a disposición de las autoridades, durante un plazo de cinco años, el cual debe computarse a partir de la fecha en que se presentaron o debieron presentarse las declaraciones con ellas relacionadas.

Por lo que se refiere a las infracciones que se cometan por este concepto el artículo 83 del C.F.F. en la fracción VI señala que es una infracción no conservar la contabilidad a disposición de las autoridades por el plazo que establezcan las disposiciones fiscales. por su parte el artículo 84 señala las multas relacionadas con la contabilidad.

2.1.3 OBLIGACIONES DE NO HACER Y CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO.

En las obligaciones de no hacer, se encuentran entre otras las siguientes:

a) El no hacer uso de documentos falsos en que se hagan constar operaciones inexistentes. El artículo 75 del C.F.F. en su fracción II menciona que será una agravante en la comisión de una infracción cuando se haga uso de documentos falsos o en los que se hagan constar operaciones inexistentes.

b) Según el artículo 75 fracción III, el no omitir el entero de contribuciones que se hayan recaudado o retenido de los contribuyentes.

c) No llevar doble juego de libros sociales similares con distinto contenido.

d) No introducir al país mercancías extranjeras por sitios no autorizados, omitiendo el pago total o parcial de las cuotas compensatorias que deban pagarse. Además que se haga sin permiso de la autoridad competente cuando sea necesario.

Para estos casos el artículo 76 y 77 del C.F.F. señala la aplicación porcentual de las multas, que van desde un 20% a 100 % según de la infracción que se cometa.

2.1.4 OBLIGACIONES DE TOLERAR Y CONSECUENCIAS POR INCUMPLIMIENTO.

En las obligaciones de tolerar, se encuentran entre otras las que a continuación se describen:

a) Aceptar visitas domiciliaria, los artículos 44, 45, 46 y 47 del C.F.F. señalan la forma en que deberán realizarse y los requisitos necesarios para su cumplimiento por parte de las autoridades fiscales.

b) Permitir a las autoridades Fiscales la revisión de la documentación contable que tenga relación con las obligaciones a cargo del contribuyente, según lo señala el artículo 48 del mismo ordenamiento en mención.

c) Tolerar las medidas de control del fisco y colaborar en su ejecución, artículo 53 del C.F.F.

d) Permitir la intervención de la caja de la negociación cuando así lo ordene la autoridad exactora para garantizar un crédito fiscal, según el artículo 141 del C.F.F. y su reglamento artículo 75 y 76.

e) Obligaciones de terceros. En el derecho tributario administrativo se establecen obligaciones a cargo de terceros, consistentes principalmente en proporcionar informes al fisco respecto de las operaciones gravadas que efectúen con otros contribuyentes, artículos 48, 53, 55 y 56 del C.F.F.

La aplicación de las multas por las infracciones de las que hemos hecho mención en todos los incisos se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y además sus accesorios, así como las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal. Según lo señala el artículo 70 del C.F.F.

El artículo 92 del C.F.F. señala que para proceder penalmente por los delitos fiscales será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I.- Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105(contrabando), 108(defraudación fiscal), 109(infracciones que se sancionan con las mismas penas que la defraudación fiscal), 110(no inscribirse al R.F.C., dar datos falsos, no presentar aviso de cambio de domicilio), 111(determine pérdidas fiscales con falsedad, llevar doble contabilidad con registros diferentes), 112(multas a depositarios o interventores) y 114(practicar visitas domiciliarias sin mandamiento de autoridad), independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.

II Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 (infracciones sancionadas con penas aplicadas por contrabando y 115 (pena aplicada de seis meses a nueve años).

III. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

2.2 FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

2.2.1 FACULTADES DE COMPROBACION.

La facultad de comprobación, consiste en la facultad que tienen las autoridades fiscales para investigar y verificar la documentación que lleven, expiden y obtienen los contribuyentes con motivo de sus actividades, a fin de determinar si han cumplido con las disposiciones Fiscales, establecidas tanto en las leyes, como en reglamentos impositivos, así como para comprobar si han pagado correctamente las contribuciones causadas y sus accesorios en su caso, para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones Fiscales, en su caso ejercer acción penal y para comprobar el cumplimiento de las disposiciones sobre el control de cambios.

Por su parte el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, menciona lo siguiente:

Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos Fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para.

- a) Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

b) Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, las declaraciones, y en la parte en que considere que puede existir alguna irregularidad solicitar por oficio a los contribuyentes para que proporcione los datos, otros documentos o informes que se requieran, y en la parte en que considere que existió irregularidad emitir resolución en que se determinen diferencias y se imponga la multa o bien se amplíe la investigación, en otras palabras es a lo que llamamos revisión de escritorio o de gabinete.

c) Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

d) Revisión de dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales.

Estas revisiones son semejantes a las de escritorio con la diferencia de que primero se deben solicitar los datos, informes o documentos al contador que dictamino los estados financieros y posteriormente al contribuyente, salvo que se dicten irregularidades o inconsistencias o cuando el contador público registrado no proporcione los datos solicitados, caso en el cual se iniciarán facultades de comprobación con el contribuyente, o con algún tercero relacionados con este, mediante revisión de escritorio o visita domiciliaria

c) Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales.

f) Practicar avalúos o verificación física de toda clase de bienes.

g) Recabamiento de informes y datos que posean los servidores públicos y de los federatarios con motivo de sus funciones.

h) Formular denuncias, querrelas o declaratorias al ministerio público para que ejercite acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

2.2.2 DESARROLLO DE LA VISITA DOMICILIARIA.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publica un documento para los contribuyentes a los que se les está ejerciendo una visitas domiciliaria, esto con el fin de que sus intereses no se vean afectados por la ejecución de un acto o por una resolución administrativa, este documento es La carta de los Derechos del Contribuyente Auditado, en la cual se nos da a conocer la información que se tendrá que poner a disposición de las autoridades competentes, así como asegurar el cumplimiento de las garantías que tenemos todos los contribuyentes ante las autoridades hacendarias. Dicho documento será entregado, junto con la orden de la auditoría, al inicio de las visitas domiciliarias e inclusive en aquellas iniciadas por las autoridades locales en materia de impuestos federales.

Los visitadores no deberán incurrir en las siguientes conductas bajo ninguna circunstancia:

- a) Los visitadores no podrán amenazar e insinuar al visitado o a su representante, que existe la posibilidad de imputarle la comisión del delito.
- b) Los visitadores tienen prohibido exigir la renuncia de los medios de defensa, pues estos son irrevocables.
- c) Los visitadores no pueden presumir omisión de ingresos del auditado con base en la cuenta de cheques de terceros, salvo que el contribuyente se coloque en los supuestos que la ley establece.
- d) Los visitadores no pueden insinuar irregularidades fiscales y las consecuencias legales que de ellas se desprendan, ya que deberán hacerse en las actas que se levanten en el transcurso de la revisión.
- e) Los visitadores no podrán exigir al contribuyente que las multas a las que se hagan acreedores sean exhibidas al contado, ya que se tendrá la opción de pagar dichas cantidades en parcialidades mensuales, previa garantía del interés fiscal, los créditos fiscales adeudados incluyendo sus accesorios, ambos actualizados, sin autorización previa por parte de las autoridades fiscales. Por lo cual se tendrá la obligación de presentar aviso a la administración Local de Recaudación para garantizar dicho impuesto a pagar.

Cuando las autoridades fiscales pretenden llevar a cabo una revisión en el domicilio fiscal del contribuyente, deberá ser mediante notificación de una orden de visita la cual deberá de:

- a) Constar por escrito.
- b) Señalar la autoridad que lo emite.
- c) Estar fundado y motivado.
- d) Expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, es decir, indicar de que se trata de una orden de visita, los ejercicios e impuestos que comprenden
- e) Ostentar la firma del funcionario competente, y en su caso el nombre o nombres de las que va dirigido.
- f) Si se trata de resolución administrativa que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.

Los requisitos particulares de la orden de visita son:

- a) Lugar o lugares donde se efectuará la visita.
- b) Nombre de la persona o personas que deberán efectuar la visita, estas podrán ser aumentadas, sustituidas o reducidas.

Al recibir la orden de visita se debe de cerciorarse de que los visitantes son los mismos que se citan en dicha orden. Se tendrá la facultad de solicitarles que exhiban sus credenciales vigentes expedidas por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público en donde se acredite su personalidad, el contribuyente debe verificar que la orden venga dirigida a él, así como también se deberá precisar los impuestos que se revisarán y el periodo sujeto a revisión.

Si al presentarse los visitadores en el lugar en donde debe efectuarse la visita no se encontrara el visitado o su representante legal, deberán dejar citatorio a la persona que se encuentre en dicho lugar o a un vecino para que el visitado o su representante legal los esperen a una hora fija del día hábil siguiente para recibir la orden.

Una vez que al visitado se le ha dejado el citatorio para que espere a los visitadores a una hora fija y día determinado y no atiende el citatorio la visita se iniciara con quien se encuentre en el lugar. En caso de que exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras que impidan el inicio o desarrollo de la visita los visitadores procederán al aseguramiento de la contabilidad, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado, es decir, solo cuando corresponda a contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y de los dos meses anteriores.

Toda vez que el contribuyente ya fue identificado por la autoridad competente, deberá de designar a dos testigos, en caso de que no lo hiciera la autoridad tendrá la facultad de nombrarlos; si por alguna razón algunos de los testigos fuera sustituido por otro en cualquier momento se deberá de señalar en el acta las causales de la sustitución y que pueden ser por los siguientes supuestos :

- no comparezcan al lugar en donde se práctica la visita.
- por ausentarse de dicho lugar antes de concluida la visita.
- por manifestar su voluntad para dejar de serlo.

Las autoridades Fiscales deberán de efectuar las prácticas de las diligencias en días y horas hábiles y podrá terminarse en hora inhábil sin afectar su validez.

Cuando el contribuyente con quien se tenga que practicar la visita domiciliaria, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios realice sus actividades por las que se tenga que pagar contribuciones en días y horas hábiles inhábiles; las autoridades fiscales podrán habilitar los días y horas inhábiles.

En caso de que los contribuyentes responsables solidarios o terceros se opongan u obstaculicen el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales éstas podrán:

- a) Solicitar el auxilio de la fuerza pública
- b) Imponer la multa que corresponde según el artículo 86 de Código Fiscal de la Federación.
- c) Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de la autoridad competente.

Se considerará como domicilio fiscal el siguiente:

Para personas Físicas:

- El local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios
- El local que se utilice como base fija en el desarrollo de sus actividades.
- En los demás casos, el lugar principal de sus actividades

Para personas morales:

- El local en donde se encuentre la administración principal del negocio, cuando sean residentes en el país.
- En caso de que se trate de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, será dicho establecimiento.

Los contribuyentes que se encuentren dictaminados para efectos fiscales y estén sujetos a revisión, las autoridades deberán revisar en primer término el dictamen y demás documentos a éstos, o bien podrán simultáneamente ejercer sus facultades de comprobación respecto de los contribuyentes.

Los visitadores en ningún caso podrán recoger la contabilidad, pero podrán obtener copias de la contabilidad, certificadas, previo cotejo con las originales:

- Cuando el contribuyente, o su representante legal o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden de visita, a permitir el acceso a los visitadores los lugares donde se realiza la vista, o bien, a mantener a disposición de los visitadores dicha contabilidad correspondencia o contenido de caja de valores.
- Cuando los sistemas de contabilidad, registros o libros sociales no estén sellados y deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales o bien existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido que imposibilite corroborar los datos que se solicitan en los ordenamientos o declaraciones presentadas.
- Cuando el contribuyente sea emplazado a huelga o suspensión de labores.

- En los casos en que no se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales por el periodo a que se refiere la visita.

- Cuando los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en declaraciones avisos o cuando los documentos que se amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad dentro del plazo que señalan las disposiciones fiscales o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.

- Se desprendan, alteren o destruyan parcialmente sin autorización legal los sellos o marcas oficiales colocadas por los visitadores o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.

En estos, los visitadores deberán de levantar acta parcial, indicando las circunstancias que se suscitaron, y se le entregará una copia del documento al contribuyente y se podrá dar por concluida la visita en el domicilio del contribuyente, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, en donde se levantará el acta final, con las formalidades del artículo 46 del C.F.F.

Si durante el transcurso de una visita y de acuerdo a las actividades que desarrollan los contribuyentes, éstos se vieran en las necesidades de hacer uso de algún documento el cual se encontrará en los muebles u oficina que hubieran sellado los visitadores, se le permitirá extraerlos, solo en presencia de la autoridad quien podrá en dado caso, sacarle copias al documento. Se considera que no se impide la realización de las actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores.

Cuando la autoridad fiscal soliciten datos, informes o documentos a el contribuyente, éste contará con los siguientes plazos en los que se computarán sólo los días hábiles:

- 6 días contados a partir del siguiente a aquél en que notificó la solicitud.
- 15 días contados a partir del siguiente a aquél en que se le notificó la solicitud en los demás casos, este plazo se podrá ampliar por las autoridades fiscales por 10 días mas, cuando se traten de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención.

- Cuando durante el transcurso de la visita domiciliaria nos requieran los libros y registros que formen parte de la contabilidad, así como los diagramas y el diseño del sistema del registro electrónico éstos deberán de entregarse de inmediato.

Una conclusión anticipada de la visita domiciliaria se dará cuando el contribuyente presente ante la Secretaria de Hacienda y Crédito Público el aviso de dictaminar sus estados financieros por Contador Público autorizado antes de que inicie la visita domiciliaria. El otro caso, es el de la autocorrección fiscal por determinación presuntiva.

Ultima acta parcial. Cuando en el desarrollo de la visita se conocen los hechos u omisiones que presupongan el cumplimiento de las disposiciones fiscales éstas deberán consignarse de manera circunstanciada en actas parciales, así mismo se determinarán las consecuencias legales a que den lugar los hechos u omisiones consignados en las mismas en la ultima acta parcial que se levante deberá señalarse detalladamente las circunstancias; los requisitos que deben de contener la ultima acta parcial son:

- a) Deberá contener aisladamente o con las demás actas parciales, la información de todo lo actuado hasta el momento.

b) Se levantará en el domicilio del contribuyente, salvo en los casos de excepción señalados en el documento.

c) Deberá proporcionarse copia del acta al contribuyente o a su representante legal.

A partir de que se levante la última acta parcial y entre el acta final, el contribuyente contará con un plazo de por lo menos 15 días hábiles durante los cuales podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días. El contribuyente podrá presentar pruebas hasta antes del cierre de acta final, inclusive cuando hayan transcurrido más de 15 días y siempre que no se haya levantado el acta final en este caso.

Cierre del acta final. Los visitadores deberán de levantar el acta final, una vez que transcurran al menos 15 días hábiles después de que se levante la última acta parcial, dentro de este plazo el contribuyente podrá solicitar una reunión con el comité de evaluación de resultados; para el aclarar las dudas que pudieran tener sobre las irregularidades observadas, el comité le proporcionará la información necesaria para que pueda corregir su situación fiscal, presentando las declaraciones complementarias.

El contribuyente antes del cierre del acta final podrá optar por pagar total o parcialmente las cantidades actualizadas que señale el comité, pudiéndose el contribuyente auto aplicar una multa del 50 % sobre el monto de las contribuciones omitidas actualizadas que decida pagar, así sea en parcialidades.

En los casos en los que el contribuyente no este de acuerdo con las observaciones que le de a conocer el comité evaluador de resultados, las autoridades procederán a emitir la resolución correspondiente, sin que puedan aumentar el monto de la base de las contribuciones omitidas que se deriven de las irregularidades señaladas en la última acta parcial. Una vez formulada la resolución determinativa del crédito fiscal no se podrán levantar actas complementarias, sino mediante nueva orden de visita.

El contribuyente hasta antes de que se le notifique la resolución determinativa del crédito fiscal correspondiente, puede corregir su situación fiscal sin necesidad de acudir al comité de evaluación de resultados.

La visita deberá concluir en un plazo máximo de 6 meses, y podrá ser prorrogable por dos periodos iguales, a este respecto y con objeto de evitar que las autoridades revisora puedan arbitrariamente prorrogar la duración de las visitas, se establece que la segunda de las prorrogas deberá ser ordenada por el superior jerárquico de la autoridad fiscalizadora, el plazo se contarán a partir de que se notifique el inicio de las facultades de comprobación. Así mismo, se establece que tratándose de los siguientes contribuyentes y revisiones, las autoridades fiscales no tendrán un plazo específico para concluir la visita:

- a) Cuando durante el transcurso de la revisión, la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades de otros países.
- b) En revisiones respecto de precios de transferencia.
- c) Respecto de empresas que formen parte del sistema financiero.
- d) Cuando el contribuyente consolide sus resultados para efectos fiscales

Como se puede observar de lo anterior, contrariamente a lo que sucedía hasta 1997, las autoridades fiscales deberán concluir la visita en los plazos establecidos cuando se trate de contribuyentes que estén obligados a presentar pagos provisionales siempre que no formen parte del sistema financiero y no consoliden sus resultados fiscales.

CAPITULO 3

EL RECURSO DE REVOCACION

ESTA FICHA NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

CAPITULO 3.

EL RECURSO DE REVOCACION

3.1 ANTECEDENTES

3.1.1 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967.

El 19 de Enero de 1967 se publica por primera vez en el Diario Oficial de la Federación el primer Código Fiscal de la Federación. En el cual se menciona en el Título Tercero Capítulo V los Recursos Administrativos contra resoluciones dictadas en materia Fiscal Federal, que estarían vigentes para esa fecha. dichos recursos estaban establecidos en los artículos 158 al 165 del Código en mención.

El artículo 158 del mencionado Código establecía que los Recursos Administrativos procedían contra resoluciones dictadas en materia fiscal. Por su parte el artículo 159 señalaba los requisitos que se debían cumplir para su tramitación, el cual mencionaba lo siguiente:

I.- El recurso se interpondrá por escrito en el que se precisaran los agravios que cause la resolución o acto impugnado y en el que se haga ofrecimiento de pruebas.

II.- El escrito se presentara dentro de los diez días siguientes al en que surta efectos la notificación del acto que se impugna ante la autoridad que dictó o realizó dicho acto.

III.- La autoridad señalará un termino de quince días para el desahogo de pruebas, dentro del cual los interesados deberán exhibir todos los documentos que hubieran ofrecido, así mismo deberán presentar a sus peritos y testigos. así mismo la autoridad podrá ampliar el plazo hasta por tres meses si las pruebas dependen de terceros.



IV.- Para la resolución de los recursos, la autoridad fiscal podrá pedir que se les rindan los informes que estimen pertinentes por parte de quienes hayan intervenido en la formación de la resolución o acto impugnado.

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

Por su parte el artículo 160 del Código de ese año establecía los recursos procedentes, los cuales eran:

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

Para los efectos de nuestro tema sólo analizaremos el primer recurso, que es el único que actualmente está vigente, aunque se hará mención de los otros recursos administrativos, ya que se derogaron posteriormente como fracciones, se incluyeron dentro de el propio recurso de revocación.

El artículo 161 era el que mencionaba específicamente al recurso de revocación, el cual señalaba lo siguiente: La revocación sólo procederá contra resoluciones administrativas en las que se determinen créditos fiscales. Además dicho artículo señalaba que se podía interponer la revocación o demandar la nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación .

Esto era todo lo que señalaba el CFF en cuanto al recurso de revocación.

3.1.2 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1987.

El Código Fiscal de la Federación que entro en vigor el 1o de enero de 1987 presento cambios importantes en cuanto a los recursos administrativos.

En el CFF de 1967 los recursos administrativos estaban comprendidos en el Título III , capítulo V y en los artículo 158 al 165, para 1987 los recursos estaban ya establecidos en el Título V, capítulo I, dentro de los artículos 116 al 129.

Los principales cambios fueron en cuanto al numero de recursos, el artículo 160 del anterior CFF de 1967 establecía cinco recursos administrativos los cuales eran : la revocación, la oposición al procedimiento ejecutivo, la oposición de tercero, la reclamación de preferencia y la nulidad de notificaciones. De los cuales se derogaron dos, la oposición de terceros, y la reclamación de preferencia los cuales se incluye en el recurso de oposición al procedimiento como fracción III. en relación con el artículo 128 , quedando el artículo 116 del CFF de 1987 de la siguiente manera:

Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrán interponer los siguientes recursos:

I.- La revocación

II.- La oposición al procedimiento administrativo de ejecución, este cambiando un poco en cuanto a su redacción, ya que antes se mencionaba como la oposición al procedimiento ejecutivo.

III.- La nulidad de notificaciones.

Por su parte el artículo 117 menciona cuando procederá el recurso de revocación que señala lo siguiente:

El recurso de revocación procederá contra resoluciones administrativas que :

- I.- Que 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.

Como podemos observar el anterior CFF de 1967 en su artículo 161 solo señalaba que la revocación procedía contra resoluciones que determinaran créditos fiscales, dejando en inseguridad al contribuyente cuando se le negaban la devolución de impuestos ya que en ningún recurso se mencionaba medio de defensa alguno.

Por su parte el plazo para la interposición de los recursos se amplía de diez días a cuarenta y cinco días a aquel en que surta efectos la notificación.

En cuanto al plazo para la resolución también se presentaron cambios ya que en el anterior CFF marcaba un plazo que no excediera de treinta días y para el CFF de 1987 el plazo para dictar resolución era de cuatro meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso.

3.1.3 REFORMAS AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1996

A continuación señalamos las más recientes reformas hechas a el Recurso de Revocación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995, establecen disposiciones que alteran substancialmente la composición de procedimientos contenciosos de recursos administrativos contenidos en el Código Fiscal de la Federación.

Primeramente desaparece estructuralmente el RECURSO DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION, este contenido en la fracción II del anterior artículo 116 derogándose el artículo 118 que lo desarrollaba, más no así desaparece su especie, pues este ahora, se incluye en una nueva fracción II al artículo 117 que asigna competencia para los recursos de revisión.

Consideramos que con este cambio no existe mengua de contenido, pues las especies para las que se sujetaba el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución (subsumidas hoy en el recurso de revocación), no ameritaba tenerlo como un recurso independiente. En el mismo sentido del nuevo inciso c) de la fracción II del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, el reformado 128 establece la correspondencia del recurso de revocación (en vez del derogado de oposición al procedimiento administrativo de ejecución) para terceros propietarios de bienes o negociaciones o derechos embargados, así como de créditos que aparezcan preferentes a los fiscales federales, para obtener el respeto a sus derechos, debiendo tal recurso interponerlo hasta antes que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.

Se establece, sin embargo, que el recurso de revocación no procede contra actos cuyo objeto sea hacer efectivas las fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros (artículo 126 reformado).

PLAZO

La presentación del escrito de interposición del recurso de revocación se mantiene dentro de los 45 días que anteriormente se marcaban, excepto cuando se interponga recurso de revocación contra el procedimiento administrativo de ejecución no ajustado a la ley, caso en que puede hacerse valer hasta antes de la publicación de la convocatoria de la primera almoneda (artículo 127 del C.F.F.) salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación material o de lo previsto por el artículo 129, (casos en que se alegue que un acto administrativo no fue notificado o lo fue ilegalmente siempre que sean de los recurribles en recurso de revocación, manteniéndose la reglas al respecto) También en el caso del artículo 175 (hacer valer el recurso contra la valuación hecha en enajenación de bienes inmuebles y negociaciones embargados) que es de diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación personal al embargado acerca del avalúo practicado por la autoridad a falta de acuerdo para ello.

REQUISITOS DEL RECURSO

Se mejoran en beneficio del recurrente las opciones en caso de omisión de requisitos de interposición del recurso de revocación.

ANTES

En el anterior artículo 122 del multicitado Código, señalaba que si faltaban los agravios la autoridad fiscal desechaba el recurso y si lo eran de no apuntar la resolución o acto impugnado, los hechos controvertidos o llegaran a faltar las pruebas, se requería al promovente con un plazo de cinco días para subsanar tal situación, teniendo consecuencias diversas si no lo hacía.

ACTUALMENTE

El actual artículo 122 del Código Fiscal de la Federación, establece para todos los casos el requerimiento al promovente con un plazo de cinco días para subsanar la situación. Y de igual forma, desacuerdo con lo no subsanado son los efectos que son iguales a los consignados anteriormente, excepto que no se acepta la gestión de negocios, pero entendemos a cambio se facilita un poco admitiendo la inscripción de representantes legales que lleven las autoridades fiscales como señala el artículo 19 del C.F.F., y se ratifica a nivel de documentos a nivel de documentos exigidos

Una ventaja importante en la conservación de la documentación comprobatoria del contribuyente es la que posibilita el último párrafo adosado al artículo 123 del C.F.F. modificado, cuando permite que los documentos de su parte ofrecidos como pruebas, puedan presentarlos en fotocopias, esto con la excepción de que cuando exista sospecha de la autoridad de que la documentación sea falsa o inexistentes, donde la autoridad podrá exigir la presentación de los originales.

PRUEBAS DEL RECURSO DE REVOCACION

En el capítulo de pruebas (Título VI del Procedimiento de lo Contencioso Administrativo; Capítulo VII Pruebas) también hubo reformas. Así, el reformado artículo 230 ya no permite como pruebas ante el T.F.F., además de la confesional de autoridades mediante la absolución de posiciones, tampoco la petición de informes constriniéndola solo a los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.

En el artículo 232 del C.F.F reformado se tiene una novedad que resulta de una importancia conceptual procesal tomada de procedimientos civiles de exhorto, la cual facilita la labor del T.F.F. en tanto que para el desahogo de pruebas testimoniales donde testigos tengan domicilio fuera de la Sede de la Sala pueden auxiliarse de algún juez o Magistrado del Poder Judicial de la Federación o Tribunal Administrativo Federal que mediante exhorto calificado sea desahogado por estos en su auxilio, facultándose al auxiliante a repreguntar en su caso.

El aspecto comentado tiene su importancia, pues las diligencias de exhorto ahora explicadas con la facultad de repreguntar facilitan diligencias que de suyo son complicadas y que por falta de estas menciones han obligado a recursantes y abogados patronos a solicitar reposición o ampliación de interrogatorios que por su presentación inicial (sin facultades del juez, exhortado) no permiten completarse con repreguntas útiles en presencia de la diligencia y las partes y provocan alargamiento innecesarios.

El artículo 233 reformado se reactualiza la acción de los recursantes de poder solicitar a las autoridades copias de documentos: Sin embargo la aclaración implica que lo solicitado ya no podrá ser copia simple, sino certificada y que habrá que pagar los derechos correspondientes. Curiosa aclaración que, sin embargo, tiene el efecto comentado.

ACORTAMIENTO DE LOS PLAZOS DE RESOLUCIONES DE RECURSOS.

El reformado artículo 131 del C.F.F. señala que la autoridad debe resolver y notificar al promovente del recurso en un **plazo que se recorta de cuatro a tres meses** a partir de la interposición del recurso.

En resumen creemos que estos son los cambios más significativos a este medio de defensa.

3.2 EL RECURSO DE REVOCACION

A continuación procederemos a el estudio del Recurso de Revocación en los términos del Código Fiscal de la Federación vigente a la fecha.

En primer lugar encontramos que el fundamento legal del Recurso de Revocación se encuentra contenido en los artículos del 116 al 128 del multicitado Código.

3.2.1 CASOS EN QUE PROCEDE.

El artículo 116 del C.F.F. nos señala que el Recurso de Revocación se podrá interponer contra actos administrativos dictados en materia fiscal federal.

Y este procederá de acuerdo con el artículo 117 del C.F.F. contra:

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

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
- c) Dicten las autoridades aduaneras.
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquellas que se refieren los artículos 33-A (Justicia de Ventanilla), 36 (Revocación de Oficio) y 74 (Procedencia de Condonación de Multas) de este Código.

II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:

- a) 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 autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el Artículo 21 de este código.
- b) Se dicten en procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la Ley.
- c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a los que se refiere el artículo 128 (Recurso de Revocación en caso de Tercería) de este Código.
- d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.

ART. 118 EL RÉC. DE REVOCACIÓN SE PODRÁ INTERPONER CONTRA ACTOS ADMIVOS. EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

ART. 117 FRAC. II. LOS ACTOS DE AUTORIDAD QUE.

ART. 117 FRAC. I. RESOLUCIONES DEFINITIVAS DICTADAS POR AUTORIDADES FISCALES QUE.

a) DETERMINEN, CONTRIBUCIONES ACCESORIOS Y APROVECHAMIENTOS

b) NIEGUEN DEVOLUCIONES DE CANTIDADES QUE PORCEDAN CONFORME A LEY

c) DICTEN LAS AUTORIDADES ADUANERAS

d) CUALQUIER RESOLUCIO DEFINITIVA QUE CAUSE AGRAVIO AL PARTICULAR EN MATERIA FISCAL. EXCEPTO 33-A, 36 Y 74

a) EXLJA EL PAGO DE CREDITOS FISCALES, CUANDO ESTOS ESTAN EXTINGUIDOS O SON INFERIORES A LO EXIGIDO CUANDO ESTE SEA IMPUTABLE A LA AUTORIDAD

b) SE DICTEN EN PROCEDIMIENTO O ADMIVO DE EJECUCION, NO AJUSTADO A LEY.

c) AFECTEN EL INTERES JURIDICO DE TERCEROS. EN LOS CASOS DEL 128 DEL C.F.F.

d) DETERMINEN EL VALOR DE LOS BIENES EMBARGADOS EN LOS CASOS DEL 175 DEL C.F.F.

(ARTICULO 125) PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION

La interposición del Recurso de Revocación, es optativa pues el interesado podrá hacer uso de la citada instancia, o en su defecto acudir a el Tribunal Fiscal de la Federación y promover juicio contra el acto impugnado; Así mismo, se debe intentar la misma vía elegida si se pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuencia de otro, con la excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos.

Si la resolución dictada en el recurso de revocación se combate ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la impugnación del acto conexo deberá hacerse valer ante la sala regional del Tribunal Fiscal que conozca del juicio respectivo.

Los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con anterioridad o posterioridad a la resolución de los medios de defensa previstos en el Código Fiscal de la Federación. Los procedimientos de resolución de controversias son improcedentes contra las resoluciones que ponen fin al recurso de revocación o al juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación

3.2.2 LUGAR Y TERMINOS DE INTERPOSICION DEL RECURSO DE REVOCACION.

Como ya se hizo mención en el artículo 125 del C.F.F., se reitera en el artículo 120 del mismo código que la interposición del Recurso será optativa antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación. Este mismo artículo 120 indica que cuando un recurso se haga valer ante autoridad incompetente, esta tendrá la obligación de turnarlo a la que sea competente, aunque es pertinente aclarar que este se refiere a la incompetencia por razón de grado o territorio, pues en el caso de que la

incompetencia sea por razón de la materia, lo hará saber así al interesado para que lo promueva ante la dependencia correspondiente

(ARTICULO 121) ANTE QUIEN SE PRESENTA EL ESCRITO DE INTERPOSICION DEL RECURSO.

Este precepto legal manda que el escrito del Recurso se presentara ante la Autoridad que sea competente esto en razón del domicilio del contribuyente o en su caso ante la autoridad que emitió o ejecuto el acto impugnado, teniendo un plazo de cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación del acto impugnado, a este respecto es importante mencionar que en materia fiscal las notificaciones surten efectos al día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas.

PLAZO:

Debido a la vital importancia de tener presente el plazo para interponer el Recurso de Revocación hacemos hincapié en que este es de cuarenta y cinco días hábiles contados a partir de la fecha en que haya surtido sus efectos la notificación que se recurra; exceptuando los casos de los artículos 127 (cuando el procedimiento administrativo de ejecución no se ajusto a la ley) y 175 (base para la enajenación de bienes embargados) del C.F.F. en estos se presentaran en los plazos señalados por los mismos.

Las notificaciones de los actos administrativos se realizan en forma personal o por correo certificado con acuse de recibo, en el primer caso deberá señalarse la fecha en que esta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia.

En el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el artículo 138 fracción I señalaba lo siguiente:

“Serán competentes para tramitar y resolver los recursos administrativos establecidos por las leyes fiscales:

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

a) La Dirección General Técnica de Ingresos, cuando se controviertan las 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 dependan de las Direcciones Generales Adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, por las Administraciones Fiscales Federales, por las unidades administrativas que dependan 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 dependan. También serán competentes dichas Administraciones, cuando los contribuyentes con domicilio fiscal comprendido dentro de su circunscripción territorial impugnen resoluciones de una Aduana, aún cuando esta se encuentre establecida fuera de su circunscripción territorial.

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, cuando se controviertan multas de su respectiva competencia.

f) La Dirección General Técnica de Ingresos, en los demás casos de competencia de la Secretaría”.

Sin embargo el Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributaria (S.A.T.), este publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de junio de 1997, y que entro en vigor el día 1° de julio de 1997, establece en su capitulo VIII, de Competencia en materia de recursos administrativos y otras disposiciones generales, en su artículo 45, lo siguiente:

Fracción I.- Tratándose de la Revocación prevista en el C.F.F.:

a) La Administración Jurídica de Ingresos, cuando se controviertan resoluciones dictadas por ella misma o cualquier unidad administrativa adscrita al Servicio de Administración Tributaria, o por las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas en materia de ingresos Coordinados, incluyendo los recursos a que se refieren los incisos b) y c) de esta fracción.

- b) La Administración Central de lo Contencioso y la Administración de Recursos Administrativos, cuando se impugnen resoluciones dictadas por las Unidades Administrativas que dependen de las Direcciones Generales o de las Administraciones Generales adscritas al Servicio de Administración Tributaria, por las Administraciones Locales, o por las Unidades Administrativas que dependen de estas, las Aduanas o por las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas en materia de ingresos coordinados, así como cuando se impugne el procedimiento administrativo de ejecución aplicado por alguna de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, la Administración Especial Jurídica de Ingresos del Servicio de Administración Tributaria, la Administración Especial Jurídica de Ingresos será competente cuando se impugnen resoluciones o actas dictadas por las Administraciones Generales de Recaudación de Auditoría Fiscal Federal y Jurídica de Ingresos siempre que se trate de alguna de los sujetos o entidades a que se refiere el apartado D, del artículo 41 de este reglamento o por ella misma . o por las Administraciones Especiales de Recaudación y de Auditoría Fiscal o por sus Unidades Administrativas.
- c) Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se controviertan sus propias Resoluciones o Actos, los dictados por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y las de Recaudación o las dictadas por las Unidades Administrativas que de ellas dependan, de igual forma tratándose de actos emitidos por las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas en materia de Ingresos Coordinados , respecto a contribuyentes o personas domiciliadas en la circunscripción territorial de la Administración Jurídica Local de Ingresos. También serán competentes dichas Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se impugnen resoluciones de una Autoridad Aduanera cuya sede se encuentre comprendida dentro de su circunscripción territorial, y.

- d) La Administración General Jurídica de Ingresos, en los demás casos de competencia del Servicio de Administración Tributaria. Cuando se alegue que un acto Administrativo impugnado mediante Recurso de Revocación no fue notificado o lo fue ilegalmente será competente la Unidad Administrativa que, conforme a los incisos anteriores, lo sea para conocer el recurso contra dicho acto.

Fracción II.- Tratándose de la inconformidad prevista en la Ley de Coordinación Fiscal, la Administración General Jurídica de Ingresos y,

La Fracción III.- Tratándose del Recurso Administrativo de Revocación contra las Resoluciones en materia de certificación de origen y en los actos que apliquen cuotas compensatorias definitivas, las Administraciones Generales, Central de lo Contencioso, Especial y Locales Jurídicas de Ingresos.

Por su parte el artículo 46 del Reglamento Interior del S.A.T. nos dice que las Autoridades Fiscales de las Unidades Administrativas adscritas al S.A.T. podrán revisar las resoluciones administrativas no favorables a particulares emitidas por sus subordinados jerárquicamente, así como para emitir las resoluciones correspondientes.

Como ya hicimos mención, este Reglamento entro en vigor el 1° de julio de 1997, motivo por el cual, este mismo Reglamento en sus artículos Transitorios Aclara que los asuntos que a la fecha de entrada en vigor de este , se encuentren en tramite en alguna de las Unidades Administrativas de la subsecretaria de ingresos de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, que pasen a formar parte del Servicio de Administración Tributaria, o los Recursos Administrativos interpuestos en contra de Actos o Resoluciones de tales Unidades Administrativas, se seguirá tratando ante el S.A.T. o será resuelto por el mismo, cuando se encuentren vinculados con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, de su reglamento y cualquiera otra disposición referida que emane de esta.

También se prevé, que cuando el interesado tenga su domicilio fuera de la población en que radique la autoridad responsable, se podrá presentar el escrito de interposición del Recurso en la oficina exactora más cercana o enviarlo por correo certificado con acuse de recibo, dado el lugar de su residencia y para estos casos se tendrá como la fecha de presentación del escrito, el día en que se presente a la oficina exactora o sea depositada en la oficina de correos.

Cabe señalar que si el particular afectado por acto o resolución administrativa fallece durante el plazo antes señalado de cuarenta y cinco días, este se suspenderá hasta por un plazo de un año si antes no se hubiese aceptado el cargo de representante de la sucesión. Otra causa por la cual se suspenda el plazo de interposición será cuando el particular solicite a las Autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluido el procedimiento arbitral., cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que de por terminado dicho procedimiento incluida la terminación a petición de l particular.

Cuando exista incapacidad o declaración de ausencia, estas decretadas por autoridad judicial el plazo para interposición al igual que en los casos anteriores se suspenderá por un plazo de un año y esta suspensión cesará cuando se acredite que se acepto cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, si al término del plazo antes señalado no se provee representación del particular afectado esto será en perjuicio de este.

(ARTICULO 127) COMO PODRA HACERSE VALER LAS VIOLACIONES QUE SE INDICAN CUANDO EL RECURSO DE REVOCACION SE INTERPONGA EN LA FORMA EN QUE SE SEÑALA.

Cuando el Recurso de Revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajusto a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate podrán hacerse valer en cualquier tiempo, antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación material o de lo previsto por el artículo 129 (reglas para la impugnación de notificaciones), casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago del día siguiente al de la diligencia de embargo.

Si las violaciones tuvieran lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se trate de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta.

(ARTICULO 128) EL RECURSO DE REVOCACION EN EL CASO DE TERCERIA

El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal. El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.

3.2.3 REQUISITOS FORMALES Y DOCUMENTOS QUE DEBE ACOMPAÑAR AL RECURSO.

El escrito de interposición del Recurso de Revocación deberá cumplir con los requisitos señalados en los artículos 18, 122 y 123 del Código Fiscal de la Federación que a continuación se enuncian:

FORMALIDADES (ARTICULO 18 C.F.F.)

Deben presentarse en las formas oficiales que apruebe la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la misma, acompañar los anexos que se requieran y estar firmado por el interesado o quien este legalmente autorizado para ello.

A este respecto la forma publicada para la Interposición de Recursos Administrativos el 21 de marzo de 1997, se denomina HRR-1, se indica que se presentara por cuadruplicado, y que no es una forma de libre impresión.

Cuando no existan las formas aprobadas el documento que se formule deberá presentarse en el número de ejemplares que señalen las autoridades fiscales y tener por lo menos los requisitos siguientes:

I.- Constar por escrito.

II.- Nombre, denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia y la clave que le correspondió en dicho registro.

III.- Señalar a la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

IV.- El domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlos.

El artículo 18 establece un plazo de diez días para que el promovente cumpla con el requisito omitido, cuando se de el supuesto de omisión; en tanto que el artículo 122 previene un plazo de cinco días para subsanar la omisión, A este respecto tal vez la disposición legal que deba prevalecer es de cinco días tratándose de los recursos administrativos, por ser la disposición especial y aplicable en esta materia.

REQUISITOS DEL RECURSO (ARTICULO 122 C.F.F.)

El artículo 122 del C.F.F. señala que además de los requisitos anteriores en el escrito a través del cual se interponga el Recurso de Revocación deberá señalarse lo siguiente:

- I.- La resolución o el acto que se impugna.
- II.- Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.
- III.- Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Cuando no se cumpla alguno de los requisitos anteriores la autoridad requerirá para que en un plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos. En el caso de no hacerlo las consecuencias serán como sigue:

- Se desechará el Recurso cuando no se expresen los agravios que le cause la resolución o el acto que se impugna.
- Se dará por no presentado cuando no se señale el acto que se impugna.
- Cuando no se cumpla con el señalamiento de hechos controvertido o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

Cuando no se gestione a nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 del C.F.F.

El último párrafo de el artículo 122 tiene una modificación en 1996 con respecto a la publicada con anterioridad a esta, modificación actualmente vigente que a consideración nuestra es de especial interés para nuestra profesión de Licenciado en Contaduría; el texto vigente hasta 1995 decía “Cuando no se gestione a nombre propio, la representación de los interesados deberá recaer en Licenciado en Derecho ...” situación que a opinión personal resultaba discriminatoria para la profesión de Licenciado en Contaduría, o cualquier otra; el actual texto dice “Cuando no se gestione a nombre propio, la representación de personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 de Código Fiscal de la Federación.”

Por su parte el artículo 19 del C.F.F. señala que en ningún tramite se admitirá la gestión de negocios, Y que la representación en caso de Recursos Administrativos, se realizara mediante la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que lleve la autoridad fiscal. Sobre el particular el Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que en materia contenciosa administrativa, los representantes legales y los apoderados generales de las personas morales, no requieren título de abogado para comparecer ante dicho órgano jurisdiccional, dado que por constituir entes incorporales no pueden hacerlo materialmente, y de ahí la necesidad de que esa legitimación la tengan los miembros del Consejo de Administración o sus gerentes, los cuales no quedan sujetos al cumplimiento de la formalidad prevista por la Ley de Profesiones, que indica que el mandato para asunto judicial o contencioso administrativo determinado, sólo podrá ser otorgado en favor de profesionistas con título debidamente registrado en los términos del propio ordenamiento jurídico, y en consecuencia este criterio es aplicable, por analogía, en materia de Recursos Administrativos.

A este respecto en la Resolución Miscelánea publicada el 21 de marzo de 1997, en su regla 2.1.7 señala que: “Las Administraciones General, Especial y Locales Jurídicas de Ingresos, podrán registrar a los representantes legales de los contribuyentes, con el objeto de que en las promociones que se efectúen no sea necesario que acompañen el documento con el que se acrediten su personalidad, para tal fin, bastará con que en las promociones siguientes a este registro, señalen los datos del registro que hubieran hecho. De igual suerte, mediante un escrito libre podrán revocar la representación legal que hayan conferido. Este escrito se presentara ante la Administración Jurídica de Ingresos donde hubiere presentado la designación original, pudiendo, en ese mismo acto, designar a otro representante legal.”

(ARTICULO 123 C.F.F.) DOCUMENTOS ANEXOS AL ESCRITO.

El promovente del Recurso deberá acompañar al escrito la siguiente documentación:

I.- Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales; o en el que conste que esta a sido reconocida por la autoridad fiscal o que se cumple con requisitos del artículo 19 del Código ,esto es, acta constitutiva, carta poder o inscripción en el registro de representantes legales en los términos del Reglamento del Código.

II.- El documento en el que conste el acto impugnado.

III.- La constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad, que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edicto, deberá señalar la fecha de la ultima publicación y el órgano en que esta se hizo.

IV.- Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En el caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existan o son falsos, podrán exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o el lugar en que se encuentra para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando esta sea legalmente posible, para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastara 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 pueda obtener una copia autorizada de los originales o de las constancias de estos.

Así pues, la autoridad fiscal a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que le interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

Consecuencias

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

3.2.4 IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION

(ARTICULO 124) CASOS DE IMPROCEDENCIA DEL RECURSO

El Recurso de Revocación será improcedente según el artículo 124 del C.F.F. cuando se haga valer contra actos administrativos:

- I.- Las que no afecten el interés jurídico del recurrente.
- II.- Aquellas que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de estas o de sentencias.
- III.- Los que hayan sido impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación
- IV.- Los actos consentidos, que son aquellos no impugnados dentro del plazo señalado para el efecto.
- V.- Los actos conexos a otro que se haya impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.
- VI.- En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 129 del C.F.F. (se refiere a la impugnación de las notificaciones de los actos administrativos)
- VII.- Los actos que han sido revocados por la autoridad.
- VIII.- Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inicio con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

(ARTICULO 124-A. PROCEDE SOBRESEIMIENTO)

Este artículo se adiciona al C.F.F. en el paquete fiscal para 1998, publicada en el diario oficial de la federación el 29 de diciembre de 1997, esta adición establece los casos en que el Recurso podrá sobreseerse. El sobreseimiento es el acto en virtud del cual una autoridad judicial o administrativa da por terminado un proceso (civil o penal) o un expediente gubernativo con anterioridad al momento en que deba considerarse cerrado el ciclo de las actividades correspondientes al procedimiento de que se trate, es decir, darse por concluido sin resolver el fondo del asunto.

El citado artículo señala la posibilidad de terminar el recurso de revocación en alguno de los supuestos descritos en sus cuatro fracciones, que a continuación describimos:

I.- Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.

Parecería que este supuesto era innecesario, pero no esta de más, indicarlo de manera expresa en el C.F.F., así pues, si uno se desiste voluntariamente del recurso este se dará por terminado en ese momento.

II.- Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 de este Código. Entendemos entonces, que el recurso de revocación se sobreseera, cuando se este en alguno de los casos de improcedencia indicados en el artículo 124).

III.- Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada. Esto es claro debido a que de no existir acto o resolución, no hay el que impugnar.

IV.- Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada Similar a la fracción anterior no existe un acto o resolución a impugnar cuando este ya ha perdido sus efectos.

(ARTICULO 126) ACTOS ANTE LOS QUE NO PROCEDERA EL RECURSO DE REVOCACION.

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

3.2.5 TRAMITE Y RESOLUCION DEL RECURSO.

(ARTICULO 130) PRUEBAS EN EL RECURSO DE REVOCACION

Este artículo nos señala acerca de las pruebas en el Recurso de Revocación, y se indica pues que de manera general se admitirán toda clase de pruebas, con las excepciones de pruebas testimoniales y la confesión de autoridades mediante la absolución de posiciones. Sin embargo no queda incluida dentro de esta prohibición la petición de informes a las a las autoridades fiscales respecto de los hechos que consten en los expedientes o en los documentos agregados a ellos.

Respecto de las pruebas supervenientes se podrán presentar hasta antes de la resolución del recurso.

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

hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

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

Si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquiere convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en este artículo, debiendo en este caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, será aplicable lo dispuesto en el título VI capítulo (del Procedimiento Contencioso Administrativo) VII (de las Pruebas, artículo 230-234) de este Código.

Respecto a las Pruebas encontramos que el C.F.F. las clasifica como a continuación se describe:

PRUEBA DOCUMENTAL

Por prueba documental entendemos que es la expresión de ideas mediante signos y letras que pueden ser documentos públicos o privados

Como se menciona anteriormente el artículo 123 del C.F.F otorga la facilidad de poder presentar las pruebas documentales en fotocopia simple, esto siempre y cuando los originales estén en poder del recurrente, y la autoridad podrá en caso de tener sospecha de que son falsos, solicitar al contribuyente la presentación del original o en su caso la copia certificada.

En el caso de que las pruebas documentales no estén en posesión del recurrente y no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de pruebas que legalmente se encuentren a su disposición, en tendiendo por esto ultimo, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de estas, entonces procederá a señalar el archivo o lugar en que esto se encuentren, identificando con toda precisión los documentos, y así la autoridad fiscal proceda a solicitar su remisión cuando esto sea legalmente posible.

De esta manera el artículo 233 señala que , los funcionarios y autoridades tienen la obligación de expedir con toda la oportunidad, las copias certificadas de los documentos que se les soliciten, con objeto de que las partes puedan rendir sus pruebas.

En el caso de que no exista una causa justificada por lo cual la autoridad demandada no expida las copias de los documentos ofrecidos por el demandante para probar los hechos imputados a aquella a pesar de que los documentos solicitados hubieren sido señalados con toda precisión tanto en características como en contenido, se presumirán ciertos los hechos que se pretendan probar con esos documentos.

Cuando la autoridad no sea parte, el Magistrado Instructor podrá hacer valer como medida de apremio la imposición de multas, a los funcionarios omisos. Cuando sean solicitadas copias de documentos que no puedan proporcionarse en la práctica administrativa normal, las autoridades podrán solicitar un plazo adicional para hacer las diligencias extraordinarias necesarias y si a pesar de estas no fueran localizadas, el Magistrado Instructor podrá considerar que se esta en presencia de omisión por causa justificada.

PRUEBA PERICIAL

La prueba pericial es cuando se requiere de conocimientos especializados sobre una ciencia, arte, técnica, oficio o industria sobre los puntos materia de controversia y no en lo relativo a conocimientos generales que la ley presupone.

El artículo 230 del C.F.F. no señala a lo que se estará en cuanto a la prestación de pruebas periciales, en el auto en que recaiga a la contestación de la demanda o su ampliación, se requerirá a las partes para que en el plazo de diez días presenten a sus peritos , con el fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su leal desempeño, con la prevención de que si no cumpliera alguno de los anteriores, solo se considerara el peritaje de quien si haya cubierto los requisitos.

Se concederá un plazo de quince días para que se rinda dictamen pericial, con el apercibimiento de que solo se consideraran los dictámenes presentados dentro del plazo concedido. Se podrá ampliar el plazo en una sola ocasión y por causa justificada, comunicándolo al instructor antes de vencer el plazo antes mencionado, las partes podrán sustituir a su perito esto antes de iniciado el plazo de quince días para rendir sus dictámenes. El tercer perito lo designara la sala regional de entre los que tenga adscritos, pero si del caso particular no tuviese ninguno en la materia, la misma sala designara a las persona encargada bajo su responsabilidad y los honorarios serán cubiertos por las partes, y en el caso de ser perito valuador, este deberá ser una institución fiduciaria y de igual forma las partes cubrirán los honorarios.

PRUEBA TESTIMONIAL

Podemos definir la prueba testimonial como la declaración que hace un tercero que tenga conocimiento de los hechos que las partes deben de probar.

Como ya se a hecho mención, se admitirá toda clase de pruebas con excepción de pruebas testimoniales y la confesión de autoridades mediante la absolución de posiciones, sin embargo la petición de informes a las autoridades fiscales respecto de los hechos que consten en los expedientes o en los documentos agregados a ellos no se consideraran dentro de esta excepción, pero si en estos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos solo prueban plenamente que ante la autoridad que los expidió se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Por su parte el artículo 232 del C.F.F. nos señala que para desahogar la prueba testimonial se requerirá al oferente para que presente a los testigos, en el caso de que este manifieste no poder presentarlos, el Magistrado Instructor los citara para comparecer el día y hora señalados, de estos testimonios se levantara acta pormenorizada y se les podrán hacer preguntas por el magistrado o por las partes las preguntas que estén relacionadas con los hechos controvertidos o se persiga la aclaración de cualquier respuesta. En el caso de las Autoridades estas rendirán su testimonio por escrito.

En la reformas a este artículo para 1996, tiene relevancia que cuando los testigos tengan su domicilio fuera de la sede de la Sala, se podrá desahogara la prueba mediante el exhorto, esto representa una novedad de una importancia conceptual procesal tomada de procedimientos civiles de exhorto, lo cual facilita la labor del Tribunal Fiscal Federal, porque como ya fue mencionado, para el desahogo de pruebas testimoniales donde testigos tengan domicilio fuera de la sede de la Sala puede auxiliarse de algún juez o magistrado del poder judicial de la federación o el tribunal administrativo federal que mediante exhorto calificado sea desahogado por estos en su auxilio, facultándose al auxiliante a repreguntar en su caso, este aspecto tiene su importancia en que las diligencias de exhorto ahora explicitadas con la facultad de repreguntar facilitan diligencias que de suyo son complicadas y que por falta de estas menciones han obligado a recursantes y abogados patronos a resolicitar reposiciones o ampliación de interrogatorios que por su presentación inicial (sin facultades del juez, exhortado) no permiten completarse con preguntas útiles en presencia de la diligencia y las partes, y provocan alargamientos innecesarios.

PRUEBAS SUPERVENIENTES

El artículo 230 del C.F.F. señala que las pruebas supervenientes podrán ser presentadas siempre y cuando no se haya dictado sentencia, en estos casos el magistrado instructor ordenada dar vista a la contraparte para que dentro de un plazo de cinco días exprese lo que a su derecho convenga.

VALORACION DE LAS PRUEBAS

Por su parte el artículo 234 del C.F.F. nos marca a lo que se estará para la valoración de las pruebas, esto en dos fracciones de este artículo.

La primera de ellas, indica que harán prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por la autoridad esto en documentos públicos, y como ya se menciono antes, las declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos solo prueban que ante la autoridad fueron hechas, pero no así de lo declarado o manifestado. En los casos de actos de comprobación de actos de las autoridades administrativas, se entenderán legalmente afirmados los hechos que contenen en las actas respectivas. Hacemos la observación de que las prueba testimonial y de confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones, no será admitida para los casos del recurso de revocación, esto de acuerdo con el artículo 130 del C.F.F.

La fracción segunda de el 234 del C.F.F. indica que el valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el e las demás pruebas que dará a la prudente apreciación de la Sala.

Y cuando por el enlace de las pruebas presentadas y de las presunciones formadas, la Sala adquiera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esa parte de su sentencia.

(ARTICULO 131) TERMINO DE LA AUTORIDAD PARA DICTAR RESOLUCION Y NOTIFICARLA

La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un termino que no exhereda de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.

(ARTICULO 132) LA RESOLUCION DEL RECURSO DEBE ESTAR FUNDADA EN DERECHO.

Las resoluciones del recurso se fundara en derecho y examinara todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios, pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastara con el examen de dicho punto.

La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planeada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso, Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifestada y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que considero ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.

No se podrá revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente.

La resolución expresara con claridad los actos que se modifiquen y si la modificación es parcial, se indicara el monto del crédito fiscal correspondiente.

(ARTICULO 133) EFECTOS DE LA RESOLUCION QUE PONGA FIN AL RECURSO.

La resolución que ponga fin al recurso podrá:

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

II.- Confirmar el acto impugnado.

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

IV.- Dejar sin efectos el acto impugnado

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

Texto 1998

Si la resolución ordena realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses, contados a partir de la fecha **en que se notifique al contribuyente**, aún cuando hayan transcurrido los plazos que señalan los artículos 46-A y 67 de este Código.

En la reforma para 1998 se modifica la **fracción III** del artículo 133 del C.F.F. (la parte en **negrillas** es lo que se adiciona). Se precisa que el sentido de la resolución al recurso podrá ser para el efecto de que se emita una nueva resolución.

Se establece que si la resolución al recurso es para realizar un acto o iniciar la reposición del procedimiento ello deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses, contados a partir de la fecha en que la resolución al recurso quede firme. Hasta 1997, tal plazo se contaba a partir de la fecha en que se notificaba al contribuyente la resolución respectiva, lo que generaba que la autoridad expidiera resoluciones en cumplimiento a actos que aun han quedado firmes la habré sido impugnados por los particulares.

3.2.6 DE LA IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES

(ARTICULO 129) DE LA IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES

El artículo 129 del C.F.F. contenido en la sección II, Del título V, denominado De los Procedimientos Administrativos, nos marca que las notificaciones practicadas ilegalmente serán impugnadas mediante el Recurso de Revocación cuando estos sean recurribles conforme al artículo 117 previsto en el citado Código, se estará a las siguientes reglas:

En su fracción I, es el caso cuando el contribuyente afirma conocer el acto administrativo, en el recurso interpuesto se manifestara la fecha en que conoció el acto, en el supuesto de que además de la notificación se impugne el acto administrativo los agravios se expresaran de manera conjunta en el recurso.

La fracción II, señala cuando el contribuyente manifiesta desconocimiento del acto, este desconocimiento lo hará saber mediante interposición de recurso administrativo, entonces la autoridad le dará a conocer el acto conjuntamente con la notificación que del mismo se hubiere practicado, para estos efectos en el escrito del recurso presentado a las autoridades se señalará el domicilio en que se deba dar a conocer y nombre de persona facultada para tal efecto, en el caso de omisión se dará a conocer el acto y notificación por estrados. A partir de esto el particular contará con 45 días para ampliar su recurso e impugnar la el acto y su notificación o solo la notificación.

La fracción III, indica que 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.

La fracción IV señala que 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 conocerlo o en que se le dio a conocer en los términos de la fracción II, esto dejara sin efectos todo lo actuado en base a aquélla, y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, hubiese formulado en contra de dicho acto.

En el supuesto de que la autoridad resuelva que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la impugnación contra el acto se interpuso extemporáneamente, el recurso será desechado.

En los casos de actos que sean 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 el artículo 129 del C.F.F.

3.2.7 MEDIOS DE DEFENSA EN CONTRA DE LA RESOLUCION

En el supuesto de que se estuviera en desacuerdo con la resolución dictada, también se contara con medios de defensa para impugnar esta, a continuación procedemos a la mención de estos sin profundizar en ellos por ser tema aparte, del presente estudio.

En primer termino procederá Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Y en caso de impugnar resoluciones dictadas en Juicio de Nulidad, por los Magistrados Instructores y las Salas Regionales Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, Procederán Los Recursos de Reclamación, de Revisión y el Juicio de Amparo.

El Recurso de Reclamación, procederá en contra de las resoluciones del magistrado instructor que deseche la demanda, la contestación o alguna prueba, que decreten el sobreseimiento del juicio o aquellas que rechacen la intervención del Tercero.

El recurso de Revisión, corresponderá hacerlo valer por las autoridades demandadas ante el Poder Judicial de la Federación, en contra de las sentencias que dicten las Salas Regionales y la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, al resolver el Juicio de Nulidad.

Y por ultimo el Juicio de Amparo, procederá en contra de las resoluciones definitivas que dicten las Salas Regionales y Superior, del Tribunal Fiscal de la Federación.

3.3 OTROS SISTEMAS DE DEFENSA

3.3.1 JUSTICIA DE VENTANILLA.

El fundamento legal de este medio de defensa, se encuentra contemplado en el artículo 33-A del C.F.F.

Este recurso está considerado por las autoridades hacendarias como un servicio más de apoyo al contribuyente que facilita el ejercicio de los medios de defensa.

Mediante este recurso se permite al contribuyente la solicitud a la autoridad para hacer las aclaraciones que considere pertinentes, de esta manera la autoridad deberá resolver en un plazo no mayor de seis días a partir de que quede debidamente integrado el expediente.

(ARTICULO 33-A)

Los particulares podrán acudir ante las autoridades fiscales dentro de un plazo de seis días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de las resoluciones a que se refieren los artículos 41, fracciones I y III (presentación extemporánea de documentos), 78 (multas ante omisiones por error aritmético), 79 infracciones relacionadas con el R.F.C.) y 81, fracciones I (presentación extemporánea de declaraciones o a solicitud de requerimiento o atención extemporánea de estos), II (presentar declaraciones, solicitudes o avisos incompletos o con errores) y VI (no presentar aviso de cambio de domicilio o fuera de plazo) de este Código, así como en los casos en que la autoridad fiscal determine mediante reglas de carácter general, a efecto de hacer las aclaraciones que consideren pertinentes, debiendo la autoridad, resolver en un plazo de seis días contados a partir de que quede debidamente integrado el expediente mediante el procedimiento previsto en las citadas reglas.

Lo previsto en este artículo no constituye instancia ni interrumpe, ni suspende los plazos para que los particulares puedan interponer los medios de defensa. Las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.

Así pues, tenemos entendido que este recurso procede contra actos de autoridad en que traten de la omisión de una declaración de pago de contribuciones sea provisional o del ejercicio, por imposición de multas por atención extemporánea de requerimientos, por determinar contribuciones omitidas derivadas de errores aritméticos, por infracciones relacionadas con el R.F.C., presentación de declaraciones, avisos o solicitudes incompletos o con errores.

Asimismo es importante que este recurso no procede contra los siguientes actos administrativos:

- a) Aquellos que determinen contribuciones o accesorios omitidos derivados de actos de fiscalización.
- b) Que nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.

Únicamente es aconsejable interponer este medio de defensa en problemas sencillos, toda vez que ante asuntos complejos lo que procede es el recurso de revocación.

AUTORIDAD ANTE QUIEN INTERPONERLO

Este medio de defensa deberá presentarse en la forma correspondiente, denominada HJV-1.

A este efecto es aplicable lo que señala el segundo párrafo del artículo 18 del C.F.F.:

“Las promociones deberán presentarse en las formas en las formas que al efecto apruebe la secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que esta requiera”.

Por lo tanto la autoridad que conocerá de la revocación será ordinariamente la autoridad que dictó la resolución o en su caso la que corresponda atendiendo a el domicilio del contribuyente.

3.3.2 REVOCACION DE OFICIO.

(ARTICULO 36)

Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.

Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que demuestren fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención de las disposiciones fiscales, podrán por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos , y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

Lo señalado en el párrafo anterior, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.

4. MODELO DEL RECURSO DE REVOCACION Y EJEMPLOS HIPOTETICOS

4.1 EJEMPLO No.1

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Con fecha de 6 de mayo de 1996, se notifica Orden de visita al contribuyente Mario Alberto González García. En la cual se indica que se revisara el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero a el 31 de diciembre de 1995, en relación con el Impuesto al Valor Agregado.

El 23 de enero de 1997, le es entregada acta final de auditoria y la liquidación, esta derivados de la revisión efectuada. Esa acta final reporta que el contribuyente se acredito en exceso la cantidad de \$ 127,832.00 pesos, en el periodo revisado de 1995; En la misma se determina un atraso en los registros contables.

El contribuyente, debido a la conminación que le hace la autoridad para corregir su situación fiscal, presenta declaraciones complementarias.

Posteriormente con fecha de 9 de febrero de 1997, le es entregada multa por la cantidad de \$ 63,916.00 pesos esto de acuerdo con el artículo 76 fracción I de C.F.F. y multa por la cantidad de \$ 37,044.00 pesos de acuerdo con el artículo 75 del mismo Código.

4.1.2 SITUACIONES IDENTIFICADAS A IMPUGNAR

En el presente ejemplo las situaciones que encontramos, que pueden ser impugnadas son las siguientes:

Primero lo que se pretende impugnar en este caso será la multa impuesta por la autoridad, aunque en este ejemplo hipotético vamos a suponer que en el acta final de auditoria, en que se determina la liquidación del crédito omitido de I.V.A. no se fundamentaron legalmente los rechazos que dieron origen a la reducción del impuesto acreditable a favor del contribuyente, situación que no se impugna en este ejemplo pero se hace mención en el recurso de revocación presentado.

Segundo la multa impuesta al contribuyente se fundamenta en el artículo 76 del C.F.F. y es el caso de que a pesar de la disminución del impuesto acreditable, el contribuyente sigue teniendo un saldo a su favor, motivo por el cual no existe base para la multa, pues este artículo dice que la multa se calcula sobre el monto del beneficio indebido, y como no es el caso, se impugnara a este respecto.

4.1.3 ELABORACION DEL RECURSO DE REVOCACION

MODELO DEL RECURSO DE REVOCACION

Asunto: Se promueve formal
recurso de revocación
R.F.C.: WMA-821028-GG5

Servicio de Administración Tributaria
Administración de Recursos Administrativos.

Mario Alberto González García, por mi propio derecho y señalando como domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones y documentos, la casa marcada con el número 20 de la calle de Segunda Cerrada de Norte 147, Colonia San Miguel Amantla, en México, Distrito Federal, y autorizo en los términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación a el Lic. Armando Hernández González y Lic. David Leonel González García, ante usted, respetuosamente, comparezco para exponer:

Que por medio del presente ocurso, vengo a interponer formal Recurso de Revocación, en los términos previstos por los artículos 116, 117 y demás relativos y aplicables del Código Fiscal de la Federación, en contra del oficio número OBL 3281, de fecha de 02 de febrero de 1997 mediante el cual, la Dirección de Recaudación de esa H. Dependencia, me puso una sanción económica por la cantidad de \$ 100,960.00 pesos por el supuesto de haber infringido las disposiciones fiscales indicadas en el oficio ahora impugnado, el cual carece de legalidad, lo cual justificaré con los siguientes antecedentes, agravios y pruebas conducentes, las que describo a continuación:

HECHOS

1.-Con fecha 06 de mayo de 1996, fui notificado en mi domicilio de la Orden de visita No.806187 de fecha 27 de abril de 1996 girada por la Oficina Federal de Hacienda No.015 , en la cual se ordena la práctica de visita domiciliaria, misma que fue notificada el 06 de mayo de 1997 mediante acta parcial levantada a folios Nos.001 al 005 inclusive.

Como consecuencia de lo anterior se procedió a efectuar auditoria en detalle respecto del cumplimiento de las disposiciones fiscales, específicamente en materia del Impuesto al Valor Agregado por el periodo comprendido del 01 de enero de 1995 al 31 de diciembre de 1995.

2.Con fecha 23 de enero de 1997, me fue entregado en mi domicilio el proveído-liquidación según acta final de visita de auditoria contenida en folios Nos. 001 al 093 mismos que contiene la determinación de la situación fiscal de mi negociación en relación a la visita domiciliaria practicada por las autoridades fiscales, quienes realizaron la revisión de los libros, auxiliares , registros, documentos entre otros solicitados por la misma correspondientes a la actividad empresarial que desarrolla el suscrito, habiendo determinado en la citada Acta Final de Auditoria, que el visitado acredito en exceso Impuesto al Valor Agregado hasta por \$ 327,832.00 en el ejercicio del 01 de enero de 1995 al 31 de diciembre de 1995.

De igual forma se me atribuye en el contexto de la misma acta final antes citada, que con fecha 14 de noviembre de 1996, presente declaraciones complementarias mensuales al Impuesto al Valor Agregado de marzo de 1995 a diciembre de 1995 y anual por el ejercicio fiscal 1995 y declaraciones mensuales complementarias, por el periodo de enero de 1996 a agosto de 1996, para corregir el Impuesto al Valor Agregado Acreditable a mi favor, que me fue determinado como acreditamiento indebido.

3. Por último, con oficio OBL 3281 de fecha 02 de febrero de 1997, la Oficina Federal de Hacienda antes mencionada me notifico el 09 de febrero de 1997, el proveído -----, que contiene el crédito fiscal a mi cargo que es el que impugno, por concepto de multa que me fue impuesta en cantidad de \$ 100,960.00 pesos, por el siguiente concepto e importe:

1ª Multa por el 50% del importe del I.V.A. acreditable rechazado	\$ 100,960.00
---	---------------

Fundando dicha sanción en el hecho de haber obtenido un beneficio indebido, de conformidad con lo establecido en el artículo 76 fracción I y penúltimo párrafo del mismo artículo del Código Fiscal de la Federación.

AGRAVIOS

- I. En la foja No. 1 de la resolución que se combate y que señalo con el No. 3 del capítulo de HECHOS, se me atribuye que incurri en infracción al artículo 4º fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y que por mediación del ejercicio de las facultades de revisión de la autoridad yo corregí mi situación fiscal, presentando las declaraciones complementarias aludidas en el punto No. 2 del capítulo de HECHOS. Y que de acuerdo a la apreciación de la autoridad, origino que se haya resuelto imponerme una multa por \$ 100,960.00 pesos, por el beneficio que supuestamente recibí, de acuerdo siempre según la apreciación de la autoridad; con lo establecido en el Artículo 76 fracción I y 75 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, así mismo me atribuye la Autoridad sancionadora, el beneficio que trae como consecuencia que el contribuyente se financie a costa del Estado en perjuicio del erario, al diferir el pago del Impuesto correspondiente, a lo anterior puedo manifestar: que si presenté las declaraciones complementarias tantas veces mencionadas, fue por la conminación que en diversas ocasiones me hiciera la autoridad revisora y en obvio de tiempo y molestias ulteriores ya que en todo caso se me significaría un desembolso en efectivo que en el Impuesto al Valor Agregado a mi favor me representaban sus rechazos con motivo de su revisión, todavía existía un remanente importante y superior a mi favor, como lo demuestro en mis pruebas que más adelante presento. Asimismo se me ofreció por parte de la autoridad revisora; que mi aceptación de presentar las multicitadas declaraciones complementarias no implicaría multa alguna para mi, lo que no ocurrió así y resulto en mi agravio. Permitaseme agregar como importante prueba de mi aceptación de buena fe a la conminación que se me hizo, el hecho fehaciente de que en ningún momento impugné como lo pude haber hecho y con las mayores posibilidades de éxito, el acta final de la Auditoría a que hago mención en el punto No. 2 del capítulo de HECHOS, toda vez que en ninguna parte la citada Acta se fundamentaron legalmente los rechazos que dieron origen a la reducción del Impuesto Acreditable a mi favor, tal y como lo previene para

esos efectos el Artículo 75 del Código Fiscal de la Federación y sin embargo actúe de buena fe pudiendo rebatirla con las posibilidades aludidas.

II. Además en el punto 3 del capítulo de HECHOS , la autoridad comete agravio en mi contra, toda vez que puntualiza como violación de mi parte el artículo 76 fracción I y 76 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, siendo que en ningún momento me he beneficiado de lo indebido, en razón de que durante todo el periodo que me fue auditado, aún con el importe de los rechazos que me fueron determinados durante la revisión y que yo acepte al presentar mis declaraciones complementarias, en ningún pago provisional resulto perjudicado el erario, toda vez que permanentemente fue superior mi saldo en Impuesto al Valor Agregado Acreditable e mi favor, como lo acredito en la rendición de pruebas que mas adelante exhibo. De lo anterior deberá concluir la autoridad, que la fundamentación que adopto par calificar la multa al referirse al artículo 76 fracción I y al párrafo penúltimo de dicho artículo del Código Fiscal de la Federación, solo es útil a mi interés, toda vez que la parte final del propio penúltimo párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación deja establecido que “En esos casos las multas se calcularan sobre el monto del beneficio indebido “, y como es el caso de que no existió en ningún momento impuesto a cargo, no debe considerarse que hubo dolo, mala fe, ni tampoco beneficios de lo indebido por lo que aplicándoseme bajo estos supuestos se estaría violando los preceptos contenidos en los Artículos 75 y 76 del Código Fiscal de la Federación y el artículo 16 Constitucional, al pretender la autoridad imponer una sanción que no esta debidamente fundamentada y motivada. Por lo anterior, procede la anulación total de la multa, que me fue impuesta por la cantidad de \$ 100,960.00 pesos, por el supuesto beneficio indebido; ya que nunca se cometió tal infracción, ni existió en el caso ningún beneficio indebido.

PRUEBAS

A) La Documental Pública consistente en copia al carbón de la Orden de Auditoría No.806187, la que para efectos de perfeccionamiento, solicito se coteje con el original que obra en el expediente que esa H. Auditoría abrió al suscrito por la revisión efectuada

Esa prueba se relaciona con el punto 1 de capitulo de HECHOS.

B) La Documental Pública consistente en el Acta Parcial del inicio de Auditoría contenidos en los folios 001 al 005 inclusive, de fecha 06 de mayo de 1997.

Esa prueba se relaciona con el punto 1 de capitulo de HECHOS.

C) La Documental Pública consistente en el Acta de Auditoría Final, contenida de folios 001 al 0093 inclusive, de fecha 23 de enero de 1997.

Esta prueba se relaciona con el punto 3 del capitulo de HECHOS.

D) La Documental Pública consistente en el Proveído de la multa, contenido a folios 1 a 3 inclusive del Oficio OBL-3281, de fecha 09 de febrero de 1997. Contra esta resolución es contra la que hago valer el Recurso de Revocación en los términos del presente escrito.

Esta prueba se relaciona con el punto 3 del capitulo de HECHOS.

E) La Documental consistente en las declaraciones complementarias de los Pagos Provisionales del Impuesto al Valor Agregado por los meses de marzo a diciembre de 1995 y la declaración anual complementaria de 1995, así como las declaraciones complementarias de los Pagos Provisionales del mismo Impuesto, por los meses de enero a agosto de 1996.

Esta prueba se relaciona con el punto 2 del capitulo de HECHOS.

F) La Documental consistente en cédula analítica donde compruebo el Saldo Acreditable permanente.

* Esta prueba se relaciona con el punto 2 del capítulo de HECHOS.

G) La Presunción en su doble aspecto legal y humano en todo lo que favorezca a mi interés.

Por lo expuesto y fundado, a esa H. Dependencia, atentamente solicito:

PRIMERO.- Tenerme por presentado en tiempo y forma el presente Recurso de Revocación en contra de los actos señalados en el proveído--- contenido en el Oficio No. OBL 3281.

SEGUNDO.- Admitir las pruebas ofrecidas, desahogar las que se acompañan y proveer lo necesario para el desahogo de las que lo ameriten.

TERCERO.- Llevado en todos sus términos legales el presente Recurso de Revocación, se dicte Resolución anulando la multa que por \$ 100,960.00 pesos se me impuso en el punto 1 del capítulo de multas contenido en su proveído -- por no haberse obtenido el supuesto beneficio indebido y resultar improcedente y carente de fundamentación y motivación.

PROTESTO LO NECESARIO

4.2 OTROS EJEMPLOS HIPOTETICOS

En seguida se presentan seis ejemplos más, los cuales desarrollaremos lo más concreto posible, para lograr una mayor comprensión del tema enfocándonos a los puntos más relevantes, serán presentados de la siguiente manera en una primera parte en la que haremos el planteamiento del problema, con sus circunstancias, y posteriormente a partir de ellas desarrollar las situaciones que reconocemos como impugnables en el Recurso de Revocación.

EJEMPLO No.1

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Mediante oficio No. -----de fecha 8 de marzo de 1993. La Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, requiere a la empresa Wacker Maquinaria, S.A. de C.V. la exhibición de la documentación siguiente:

- a) Copia de la declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio de 1985.
- b) Conciliación de los ingresos y deducciones consignados en al Declaración del ejercicio que se revisa.
- c) Copia de las Declaraciones de los pagos provisionales del Impuesto sobre la Renta, de las Sociedades Mercantiles por el periodo citado.
- d) Declaración anual del Impuesto al Valor Agregado y declaraciones mensuales del mismo impuesto.

Con fecha de 5 de abril de 1993, la empresa dio total cumplimiento en tiempo y forma con lo requerido por la autoridad; Congruente con los puntos que preceden, el día 31 de marzo de 1986, la empresa presentó sus declaraciones anuales correspondiente a los impuestos de referencia, relativos a su ejercicio iniciado el 1° de enero y terminado el 31 de diciembre de 1985, presentando asimismo declaraciones complementarias por dicho ejercicio los días 4 de diciembre de 1986 por lo que refiere al impuesto sobre la renta y 26 de agosto de 1987 en cuanto al impuesto al valor agregado.

Mediante Oficio No.----- del 10 de junio de 1993, emitido por la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se requirió a Wacker Maquinaria, S.A. de C.V. la exhibición de la documentación comprobatoria que respalda erogaciones registradas bajo los conceptos de PROPORCION DE HONORARIOS, OTROS GASTOS DE ADQUISICION Y OTROS GASTOS DE OPERACION, así como la explicación de diferencias en la hoja 2 de la carátula de la declaración Anual de Impuesto sobre la Renta de las Sociedades Mercantiles complementaria en el ejercicio 1985.

Y nuevamente se dio cumplimiento en tiempo y forma con lo requerido por la Autoridad Hacendaria, esto por escrito y con fecha de 19 de julio de 1993.

Es el caso, que mediante el Oficio No. ----- de 15 de noviembre de 1993 y notificada el día 22 de noviembre del mismo año, dictada por la Dirección de Liquidación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se liquidan a la empresa diferencias en el pago de los impuestos que quedaron precisados con anterioridad, correspondientes al ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 1985.

SITUACIONES IDENTIFICADAS A IMPUGNAR

En este caso se optara por interponer Recurso de Revocación, para dejar sin efectos la resolución, en virtud de que el presente caso quedaron extinguidas las facultades de la Autoridad Fiscal para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponerle sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, por lo que se refiere a su ejercicio fiscal liquidado correspondiente al año de 1985, conforme a lo dispuesto en el artículo 67 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

En este caso es evidente que las Facultades de la Autoridad Fiscal para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para fincar multas por el ejercicio liquidado en la resolución impugnada, correspondiente al ejercicio fiscal de 1985 han quedado extinguidas por el simple transcurso del plazo de cinco años a que hace mención el precepto legal anteriormente mencionado.

Es el caso de que la empresa presento el día 31 de marzo de 1986 sus declaraciones correspondientes a los impuestos referidos en el mismo oficio impugnado, asimismo se presentaron declaraciones complementarias a las mismas, los días 4 de diciembre de 1986 por lo que hace al impuesto sobre la renta y 26 de agosto de 1987, por lo que respecto al Impuesto al Valor Agregado, sin que estas últimas declaraciones complementarias modificaran los conceptos previstos en las resolución impugnada.

EJEMPLO No.2

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Mediante oficio No. -----de fecha 7 de febrero de 1990. La autoridad hacendaría, requiere a la empresa Wacker Maquinaria, S.A. de C.V. la exhibición de la documentación siguiente:

- a) Copia de la declaración anual del impuesto al valor agregado correspondiente al ejercicio de 1989
- b) Copia de las Declaraciones de los pagos provisionales del Impuesto sobre la Renta, de las Sociedades Mercantiles por el periodo citado.

Posteriormente la autoridad hacendaría mediante el Oficio No. ----- de 12 de septiembre de 1990 notifica diferencias en el pago de I.V.A. correspondientes al ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 1989.

El contribuyente no impugna, ni tampoco paga el crédito determinado por la autoridad. Así al paso de tiempo, el 20 junio de 1997 la autoridad fiscal inicia en contra de la empresa Wacker Maquinaria, S.A. de C.V. diligencias del procedimiento coactivo, las cuales comienzan con un requerimiento de pago por la cantidad de \$ 125,830.00 pesos por concepto de diferencias en materia de Impuesto al Valor Agregado, que le fueron encontradas en el ejercicio fiscal de 1989.

Al no realizar el pago en ese momento, el ejecutor embarga bienes propiedad de la empresa antes señalada, con la finalidad de asegurar el cobro de dicho crédito fiscal.

Tres días después de hecho el embargo, el ejecutado interponer formal recurso de revocación.

SITUACIONES IDENTIFICADAS A IMPUGNAR

En este caso el Recurso de Revocación se interpondrá argumentando la prescripción del crédito fiscal, y que tal actuación administrativa le agravia, puesto que el citado crédito fiscal ya se encuentra extinguido, por haber pasado el tiempo que establece el numeral 146 del código fiscal de la federación (prescripción), en virtud de que la resolución liquidatoria le fue notificada en septiembre de 1990 y , a la fecha del requerimiento , que fue el 20 de junio de 1997, ya han pasado mas de cinco años, razón suficiente para que dicho adeudo se considere extinguido.

EJEMPLO No.3

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Vamos a suponer para este ejemplo que ya se han dado todas las circunstancias del procedimiento administrativo a seguir y finalmente llegamos a el punto para este ejemplo, y es el caso de que la Administración fiscal requiere al Sr. David González García , el pago de la cantidad de \$ 9,500.00 por concepto de pago de una multa, vamos a suponer que efectivamente la multa procede conforme a ley.

Por no realizarse el pago de tal sanción pecuniaria, en el momento del requerimiento, se le embargan bienes bastantes al Sr. González que garantizan el pago de la suma ya indicada más una cantidad de \$ 2,300.00 por concepto de recargos.

El embargo no conforme con la referida actuación Hacendaría, interpone dentro de los cinco días siguientes, un recurso de revocación, en el que se expone como agravio el hecho de que dicha diligencia va en contra de lo que establece el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, puesto que se trata de una multa que no tiene carácter fiscal y por ende no genera recargos.

SITUACIONES IDENTIFICADAS A IMPUGNAR

En este caso, nos encontramos con una multa que tendrá que pagarse por ser legitima, la autoridad realiza embargo en cual se garantiza la multa y además los supuestos recargos. El medio de defensa fiscal, en nuestro caso el Recurso de Revocación, se promueve cuando se alegue que la suma adeudada, es inferior a la realmente exigida y la diferencia sea achacable a la ejecutora, o se refiere a recargos, gastos de ejecución o indemnización por cheque devuelto. Para este ejemplo las multas no generan recargos por lo tanto se procede a su impugnación.

EJEMPLO No.4

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Para abreviar este ejemplo omitiremos todo el procedimiento administrativo previo y nos remitiremos directamente al punto principal para el desarrollo de este ejemplo, y finalmente llegamos a que la autoridad hacendaria, inicia procedimiento de cobro forzado de contribuciones, en contra del Sr. Armando Hernández González , en razón de que adeuda la cantidad de \$ 24,700.00 por concepto de diferencias en materia del Impuesto sobre la Renta, las cuales le fueron determinadas en visita domiciliaria.

Se le requiere el pago de dicho monto y al no cubrirlo, se le practica embargo sobre una maquina fresadora, bien que es su fuente única de ingresos, además se procede a la extracción de dicha maquina, como consta en el acta y documentación relativa a tal diligencia administrativa.

Al tercer día, el Sr. Hernández hace valer un recurso de revocación, exponiendo como agravio el hecho de que dicho embargo es contrario a derecho

SITUACIONES IDENTIFICADAS A IMPUGNAR

Para este caso se hace valer un recurso de revocación, exponiendo como agravio el hecho de que dicho embargo es contrario a derecho, puesto que se le ha privado de un bien el cual es inembargable, por ser su única fuente de ingresos, tal y como lo marca el precepto 157, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por tal argumento, solicita se le levante el embargo y le sea devuelta la maquina materia de la ilegal diligencia.

En este ejemplo se alego la ilegalidad del embargo efectuado por el ejecutor, pero hay que recordar que puede atacarse por esta vía , cualquier otra situación contraria a derecho, dentro del procedimiento económico coactivo.

EJEMPLO No.5

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Este ejemplo lo consideramos de especial interés, porque de manera indirecta se puede necesitar de algún medio de defensa, para nuestro caso el Recurso de Revocación, y por tanto mayor es aún la necesidad de que el Licenciado en Contaduría tenga a su alcance este medio de defensa, aún cuando en su empresa se cumpla con todas las disposiciones de carácter fiscal.

Para este ejemplo es el caso de una negociación dedicada a la venta de Maquinaria Lígera para Construcción, esta entrega a otra en calidad de demostración, cierto sistema que funciona en red, durante siete días, dentro del plazo pactado, la autoridad fiscal, realiza diligencias de cobro forzado y lo requiere de pago a la empresa deudora, lo cual no cuenta por el momento con recursos monetarios.

Con base en la situación señalada, se levanta diligencia de embargo, sobre los bienes que se encuentran dentro de la negociación ejecutada, la cual no puede demostrar no ser la dueña de la maquinaria antes referida y por ende, se realiza también el embargo sobre dichos bienes.

En este caso la Sociedad Mercantil que facilitó la maquinaria, promueve el Recurso de revocación, para el efecto de que sean liberados del embargo los bienes de su propiedad, acreditando con los documentos respectivos, que se trata de bienes que no son propiedad de la empresa ejecutada en los términos del numeral 128 del Código Fiscal de la Federación.

SITUACIONES IDENTIFICADAS A IMPUGNAR

Para este caso la que interpone el Recurso no es el contribuyente que tiene adeudos con el fisco, sino un tercero al que se le embargan bienes por encontrarse estos en las instalaciones de la empresa deudora, en el momento de ejecutarse el embargo, por lo que ahora corresponde demostrar la propiedad de los bienes y sean liberadas del embargo.

Así que aquí el recurso analizado tiene como finalidad proteger los bienes de terceras personas, ajenas a la responsabilidad de cubrir algún crédito fiscal y de esta manera no resultar afectados con este tipo de actuaciones hacendarias.

EJEMPLO No.6

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Para este caso vamos a dar por efectuadas todas las diligencias previas y que finalmente llegamos a que Autoridad Tributaria requiere a el deudor el pago de la cantidad de \$236,788.00 por concepto de diferencias de impuestos, más sus correspondientes accesorios, al no hacer pago alguno el deudor fiscal, se le embarga un inmueble de su propiedad, el cual ya ha sido previamente Hipotecado a favor de una institución de crédito.

No obstante lo antes indicado, la autoridad ejecutora ordena rematar dicho inmueble y con el producto del remanente, se salde primero el adeudo fiscal y posteriormente los demás adeudos que tenga el contribuyente.

La institución bancaria, en su calidad de acreedor hipotecario, interpone formal Recurso de Revocación, alegando como agravio, que este procedimiento no puede desarrollarse de esa manera , toda vez que tiene un derecho preferente a cualquier crédito fiscal, en los términos fijados por el precepto número 149 del Código Fiscal de la Federación y que con base en lo expuesto jurídicamente, debe ser levantado el embargo practicado y dejarse sin efectos cualquier actuación administrativa posterior a dicho embargo.

SITUACIONES IDENTIFICADAS A IMPUGNAR

De manera similar a el ejemplo anterior, aquí el que interpone el recurso es un tercero, por violarse sus derechos por la actuación de la autoridad hacendaría.

Interpondremos Recurso de Revocación, debido a que como ya mencionamos, con fundamento en el artículo 128 y 149 del Código Fiscal de la Federación, la institución de crédito tiene un derecho preferente sobre las demás, incluida la Secretaria de Hacienda.

El tercero con un mejor derecho de cobro, que el que tiene la Autoridad Hacendaría, esta en posibilidad de proteger sus intereses económicos, mediante el agotamiento del recurso de revocación.

CITAS DE AUTORES

- 1.- Escola, Héctor Jorge. Recursos Administrativos. p.209
- 2.- Gordillo, Agustín A. Procedimiento y Recursos Administrativos, p.217
- 3.- Escola, Héctor Jorge. Recursos Administrativos. p.217
- 4.- Margain M., Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, p.162
- 5.- González Pérez, Jesús. El Procedimiento Administrativo, p.747
- 6.- Bielsa, Rafael. El Recurso Jerárquico, p.194
- 7.- Jeze, Gastón. Principios Generales del Derecho Administrativo, p.361
- 8.- Nava Negrete, Alfonso. Recursos Administrativos en Justicia Administrativa, p.92
- 9.- Margain M., Emilio. op. cit. pp.162, 163 y 164.
- 10.- Gordillo, Agustín A. Procedimientos y Recursos Administrativos, p.95
- 11.- Escola, Héctor Jorge. Recursos Administrativos, p.240
- 12.- Margain M., Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, p.176 a 179
- 13.- Carrillo Flores, Antonio. op. cit. p.110
- 14.- Margain M., Emilio. op. cit. p.156
- 15.- Escola, Héctor Jorge. Recursos Administrativos, p.226 y 227
- 16.- Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, p.164
- 17.- Rodríguez Lobato, Raúl. op. cit., p.806
- 18.- Carnelutti, Francisco. Sistema de Derecho Procesal Civil, p.25
- 19.- Du Pasquier, Cloude, Introducción a la Teoría General del Derecho y a la Filosofía Jurídica, p.125

CONCLUSIONES

Primera, es el interés del presente trabajo demostrar que el Licenciado en Contaduría es capaz de ejercer la defensa del contribuyente a través del Recurso de Revocación, y en consecuencia también demostrar que este medio de defensa esta a su alcance.

Segunda, es conocida la alta complejidad de la materia fiscal, no solo por la ley misma, sino por los constantes cambios que sufre la legislación fiscal año con año, como ejemplo basta comentar que para 1997 además de la reforma, hubo once resoluciones miscelánea a esta misma, que dificultan en mucho su manejo, y con ello llevar a cabo la defensa de los derechos de los contribuyentes.

Tercera, durante la investigación y estudios efectuados para la elaboración del presente trabajo, hemos encontrado reiteradas opiniones, que advierten que la defensa de los contribuyentes, no deberá recaer en otro que no sea Licenciado en Derecho, por ser la profesión que cuenta con los elementos, para llevar a cabo una cabal defensa de estos, sin embargo, estas mismas opiniones reconocen que son los Licenciados en Contaduría, los más interesados en aprender y ejercer la defensa de los contribuyentes, aun más que los propios Licenciados en Derecho. Nosotros no avalamos la opinión al respecto acerca de que el Licenciado en Contaduría se mantenga al margen y no participe de la defensa del contribuyente, y como ya se expuso anteriormente, es el propósito de este trabajo el demostrar que el Recurso de Revocación esta al alcance del Licenciado en Contaduría y a través de este salvaguardar los derechos de los contribuyentes. Pensamos firmemente que es una obligación de nuestra profesión de Licenciados en Contaduría, conocer no solo las obligaciones de los contribuyentes, sino también sus derechos y los medios con los que se cuentan para salvaguardar esos derechos, debido a que en la práctica es más

común que ante un problema con la autoridad fiscal los contribuyentes se acerquen al Licenciado en Contaduría, para dar solución a su problema .

Cuarta, así bien, este trabajo no pretende improvisar defensores fiscalistas, o hacer pasar al Licenciado en Contaduría como Litigante, pero si en cambio, una vez que hemos analizado los elementos el Recurso de Revocación, encontramos que la formalidad que exige este medio de defensa, son de tal complejidad que los conocimientos de el Licenciado en Contaduría, le permiten la interposición del Recurso. Sin embargo, es de reconocerse que de ninguna manera es sencillo el conocimiento y manejo de este medio de defensa, que por una parte habrá que conocer las formalidades del Recurso de revocación y por otra el conocimiento de los derechos y obligaciones fiscales con objeto de realizar la defensa bien fundamentada en la legislación que le rija.

Quinta, y ultima, toda vez que los elementos y características exigidas por el Recurso de Revocación, son del conocimiento del Licenciado en Contaduría, es un medio de defensa a su alcance, para salvaguardar los derechos del contribuyente.

BIBLIOGRAFIA.

Armienta Hernández Gonzalo
Tratado Teórico Practico de los Recursos Administrativos
México, Porrúa, S.A., 1992.

Baena, Guillermina.
Tesis en 30 días
México, Editores Mexicanos Unidos, 1994.

Boeta Vega, Alejandro
Derecho Fiscal
México, Ecasa, 1991.

Calvo Nicolau, Enrique y Montes Suárez, Eliseo.
Sumario Fiscal 1997 (Código Fiscal de la Federación)
México, Themis, S.A. de C.V., 1997.

Comisión de Investigación del Colegio de Contadores Públicos de México.
Manual de Defensa del Contribuyente a través del Contador Publico
México, Equus Impresores, S.A. de C.V., 1996

Díaz González, Luis Raúl
Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación Comentada
México, ECASA, 1996.

Fraga Gabino
Derecho Administrativo
México, Porrúa S.A., 1993

Jiménez González, Antonio
Lecciones de Derecho Tributario.
México, EFCASA, 1994.

Margain Manautou, Emilio.
De lo Contenciosos Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad.
México, Porrúa, S.A., 1991

Margain Manautou, Emilio.
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.
México, Universitaria Potosina., 1973.

Martínez López, Luis.
Derecho Fiscal Mexicano
México, Ediciones Contables y Administrativas, 1991.

Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo.
Derecho Fiscal
México, Banca y Comercio S.A. de C.V., 1994

Ponce, Rodolfo e Hijo.
Derecho Penal Fiscal
México, Banco, 1991

Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez, Jorge
Derecho Tributario Mexicano.
México, Trillas, 1991.

Rodríguez Lobato, Raúl.
Derecho Fiscal.
México, Harla, 1988.

Serra Rojas, Andres
Derecho Administrativo
México, Porrúa, S.A., 1992

Vázquez Elizalde, Jaime y Avendaño Reyes, Jorge A.
Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
México, Editorial Pac, S.A. de C.V., 1996

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación
Febrero de 1988
Editorial Tribunal Fiscal de la Federación

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación
Septiembre de 1988
Editorial Tribunal Fiscal de la Federación

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación
Septiembre de 1992
Editorial Tribunal Fiscal de la Federación

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación
Mayo de 1988
Editorial Tribunal Fiscal de la Federación

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación
Junio de 1991
Editorial Tribunal Fiscal de la Federación

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación
Noviembre de 1988
Editorial Tribunal Fiscal de la Federación

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación
Octubre de 1988
Editorial Tribunal Fiscal de la Federación

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
II, Noviembre de 1995
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
II, Agosto de 1995
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
V, Mayo de 1997
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
III, Mayo de 1996
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
V, Enero de 1997
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
III, Marzo de 1996
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación
Segunda Parte -2
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación
86, Sexta Parte
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación
31 Sexta Parte
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación
XVI Febrero
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación
Segunda Parte -2
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación

Semanario Judicial de la Federación
Segunda Parte -2
Editorial Suprema Corte de Justicia de la Nación