

120  
2ej



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
CAMPUS ARACÓN

LA PRUEBA PERICIAL EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO  
CONTEMPLADO EN EL CODIGO FISCAL DE LA  
FEDERACION

T E S I S

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

C. ALICIA GASPAS CERVANTES

ASESOR : LIC. JANETTE Y. MENDOZA GANDARA

México

1999

269882



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.

A MIS PADRES:

POR HABERME DADO LA VIDA, POR INCULCAR EN MI EL AMOR Y RESPETO HACIA LOS DEMÁS Y PORQUE GRACIAS A SU AMOR Y CARIÑO LOGRARON DESPERTAR LA INQUIETUD DE SUPERARME Y ALCANZAR LA META PROPUESTA.

A MIS HERMANOS: ESTHELA, ELIODORO+, MARÍA, MANUEL, LEONOR, CONCEPCIÓN, ANTONIA, JOSE Y ANA YELI:

POR HABER DEPOSITADO EN MI TODA SU CONFIANZA, Y POR TODO EL APOYO QUE ME BRINDARON DURANTE EL DESARROLLO DE MI FORMACIÓN, HASTA CULMINAR CON EL PRESENTE TRABAJO, LES DOY LAS GRACIAS.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE  
MÉXICO ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS  
PROFESIONALES  
CAMPUS ARAGÓN

POR LOS CONOCIMIENTOS QUE ME BRINDÓ  
POR LOS MOMENTOS AGRADABLES QUE AHÍ VIVI,  
POR LOS AMIGOS QUE AHÍ CONOCÍ, DE LOS  
CUALES AUN CONSERVO SU AMISTAD, LE DOY LAS  
MAS INFINITAS GRACIAS.

A MI GRAN AMIGA ALICIA RIVAS GARCIA:

POR SU GRAN APOYO  
Y POR INFUNDIR EN MI EL DESEO  
DE REALIZAR EL PRESENTE TRABAJO

A LA LIC. JANETTE Y. MENDOZA GANDARA,  
POR SU PACIENCIA Y DIRECCIÓN EN LA  
ELABORACION DEL PRESENTE TRABAJO.

A MIS AMIGOS QUE CONTRIBUYERON EN LA  
REALIZACION DE ESTE TRABAJO, Y QUE HAN  
COMPARTIDO ESTOS AÑOS CONMIGO Y DE LOS  
QUE HE APRENDIDO ALGO.

**LA PRUEBA PERICIAL EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO CONTEMPLADO  
EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION**

**INTRODUCCION ..... 1**

**CAPITULO I**

**EL RECURSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**A).- ANTECEDENTES HISTORICOS ..... 4**  
**B).- DEFINICION..... 7**  
**C).- NATURALEZA JURIDICA ..... 13**  
**D).- ELEMENTOS DEL RECURSO ..... 18**

**CAPITULO II**

**EL RECURSO ADMINISTRATIVO EN EL CODIGO  
FISCAL DE LA FEDERACION**

**A).- EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION**  
**1.- SU PROCEDENCIA ..... 27**  
**2.- REQUISITOS DEL RECURSO..... 41**  
**B).-IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES..... 52**  
**1.- CUANDO EL PARTICULAR AFIRMA CONOCER  
EL ACTO ADMINISTRATIVO..... 54**  
**2.- CUANDO EL PARTICULAR NIEGA CONOCER  
EL ACTO ADMINISTRATIVO..... 55**

**CAPITULO III**

**LA PRUEBA PERICIAL**

**A).- CONCEPTO DE PRUEBA PERICIAL Y DE PERITO..... 60**  
**B).- IMPORTANCIA DE LA PRUEBA PERICIAL ..... 70**

C).- REQUISITOS DE LOS PERITOS.....	73
D).- OFRECIMIENTO Y VALORACION DE LA PRUEBA PERICIAL .....	76

## CAPITULO IV

### LA PRUEBA PERICIAL EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

A).- EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO FISCAL .....	88
B).- EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO.....	92
C).- NECESIDAD DE REGLAMENTAR UN PROCEDIMIENTO PARA EL OFRECIMIENTO Y DESAHOGO DE LA PRUEBA PERICIAL EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO FISCAL .....	115
CONCLUSIONES .....	126
BIBLIOGRAFIA .....	133

## INTRODUCCION

El presente trabajo tiene como fin el de establecer un procedimiento para el desahogo de la prueba pericial en el recurso administrativo de revocación, ya que en el Código Fiscal de la Federación existen lagunas respecto a este tema.

Primeramente se hace necesario analizar el recurso de revocación, siendo el medio legal con el que cuentan los particulares para impugnar ante la administración pública, los actos o resoluciones por ellas dictadas en perjuicio del propio particular, ya sea por violaciones a las disposiciones legales o por incumplimiento a las mismas, para que dicha autoridad revise sus actuaciones y una vez demostrada la ilegalidad las revoque o modifique.

En materia fiscal este medio de defensa permite que se actualicen las garantías de legalidad y seguridad jurídica, ya que este recurso se inicia cuando el particular considera que algún acto o resolución, afectan su esfera jurídica, debiendo el particular interponer su recurso dentro del término de 45 días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surte efectos la notificación del acto o resolución impugnado, y además debe cumplir con los requisitos que al efecto establece el Código Fiscal de la Federación.



En el presente trabajo se analizan los requisitos que debe cumplir el recurrente al interponer su recurso, así como los términos en los cuales deberá la autoridad encargada de resolver el recurso, emitir su resolución correspondiente y el sentido de la misma.

El recurrente para acreditar la ilegalidad de la resolución o acto que le cause perjuicio, debe en su escrito de interposición del recurso, manifestar los argumentos y ofrecer las pruebas que considere pertinentes, dentro de las cuales podrá hacer valer la prueba pericial.

Por lo tanto, también se analiza la prueba pericial ya que es el tema central del presente trabajo, así como el perito que es la persona que con sus conocimientos científicos, artísticos o técnicos auxilia al juez en la investigación de los hechos. La prueba pericial puede en algunos casos ser un elemento esencial del juicio o procedimiento, y de la cual dependerá el acreditamiento de las afirmaciones.

El presente trabajo, pretende demostrar la inconsistencia del artículo 130 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, que prevé que para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, será aplicable lo dispuesto en el título VI, Capítulo VII del citado Código, que es lo relativo al procedimiento contencioso administrativo.

En efecto, para el trámite y desahogo de la prueba pericial, no es posible aplicar ese procedimiento, toda vez que en el recurso de revocación al momento de ofrecerse la prueba pericial, debe acompañarse el dictamen, según disposición expresa del artículo 123, fracción IV del Código Federal Tributario, en tanto que en el juicio de nulidad primero se ofrece la prueba, se designa el perito y se acompaña al escrito de demanda o de

contestación de la misma, el cuestionario que debe desahogar el perito, y posteriormente las partes presentan a sus peritos a fin de acreditar que reúnen los requisitos correspondientes, y después el magistrado instructor les concede un plazo de quince días para que rindan su dictamen.

Procedimiento que no puede ser aplicado al recurso, dado que son diferentes procedimientos, porque en el recurso, solo interviene el recurrente y la administración pública, y el procedimiento contencioso, es un juicio en donde existe controversia y además la posibilidad de nombrar perito tercero en discordia, y en el cual, además de las dos partes antes citadas interviene el Tribunal Fiscal de la Federación.

De igual forma, se plantea en el presente trabajo un procedimiento para ofrecer y desahogar la prueba pericial en el recurso de revocación, con la finalidad de facilitar a la autoridad que resuelve y tramita dicho recurso, el desahogo de tal probanza, y para que de esta forma se tengan los elementos necesarios para darle una debida valoración, ello para que el contribuyente tenga confianza en las actuaciones de las autoridades, y estas a su vez otorguen una mayor seguridad jurídica al gobernado.

## CAPITULO I

### EL RECURSO ADMINISTRATIVO FISCAL

A) ANTECEDENTES HISTORICOS

B) DEFINICION.

C) NATURALEZA JURIDICA

D). ELEMENTOS DEL RECURSO

## **EL RECURSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

### **A) ANTECEDENTES HISTORICOS**

En la época de la colonia los recursos administrativos tenían por objeto cambiar los abusos de las autoridades fiscales y eran interpuestos directamente ante el Virrey.

Los recursos iban dirigidos en especial a atacar aquellas resoluciones que no se ajustaban a la disposición impositiva.

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

La duración de este recurso era de aproximadamente un año o medio año, y siempre se le daba traslado al encomendero y este era quien determinaba y percibía los tributos.

Al respecto, Alonso de Zorita, citado por Gonzalo Armienta Hernández señala: "Acabada la cuenta del pueblo tráese a la audiencia y tásase, y acuden los

indios al decir que la cuenta no está buena y a pedir que les desagravien porque el tributo que les han impuesto es excesivo: dase traslado al encomendero, dura el pleito un año o medio, o más o menos.”<sup>1</sup>

El Virrey tenía plenas facultades para decidir sobre la procedencia de un recurso interpuesto como consecuencia de un abuso o exceso de la autoridad, sin embargo había casos en que el propio Virrey acordaba turnarlo a un magistrado para que éste resolviera en definitiva el problema.

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.

Realmente los recursos administrativos en nuestro país adquirieron fuerza a partir de la Revolución Mexicana, del México-prerevolucionario es importante destacar la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y fronteras del 28 de enero de 1885, en la cual existía 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.

---

<sup>1</sup> Cfr. Armienta Hernández, Gonzálo. Tratado Teórico Practico de los Recursos Administrativos, 3a ed., Editorial Porrúa, México, 1996 pág. 53

Posterior a la promulgación de la Constitución de 1917, se expidieron diversas leyes fiscales que constituyen antecedentes tanto de los recursos administrativos como del contencioso tributario instaurado por la Ley de Justicia fiscal del 27 de agosto de 1936 entre las cuales se encuentran las siguientes:

La Ley para la calificación de las infracciones a las Leyes Fiscales y la Aplicación de las Penas Fiscales, cuyas resoluciones eran recurribles ante la Secretaría de Hacienda.

El Reglamento de la Ley para la Recaudación de los Impuestos Sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas, del 21 de febrero de 1924, que instituye un recurso administrativo ante la junta revisora.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1929 preveía un recurso contra las resoluciones emitidas por las Juntas Calificadoras.

Otro antecedente de los 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.

El problema de los recursos administrativos en México tiene interés sobre todo a partir del año de 1929, en que la Suprema Corte de Justicia sienta la tesis de que la procedencia del amparo en materia administrativa este condicionada al agotamiento de los recursos o medios de defensa con que el particular cuenta para impugnar una decisión que lo agravie.

De lo expuesto podemos concluir que aún cuando en la época de la colonia existía reglamentación de los recursos administrativos que el particular interponía en contra de los actos administrativos de la autoridad, estos adquirieron importancia a partir del sexenio de Luis Echeverría, ya que la mayoría de las leyes que se expidieron en ese tiempo manejan por lo menos un capítulo de recursos administrativos.

## **B) DEFINICION**

Todo acto de autoridad, para que sea legal debe estar debidamente fundado y motivado en leyes u ordenamientos jurídicos, de tal manera que contengan los requisitos mínimos previstos en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en otras palabras las autoridades deberán, sustentar sus actuaciones frente a los particulares en actos que gocen de legalidad.

Sin embargo, las actuaciones de las autoridades no siempre se apegan a los ordenamientos que establecen las leyes respectivas, ya sea por interpretación errónea de quienes dictan los actos de autoridad, por exceso en el cumplimiento o bien por arbitrariedad del personal designado para aplicarlas, lo cual provoca violación de los derechos de los administrados.

Ahora bien, en un estado del derecho como el nuestro, no puede permitirse tal irregularidad, por ello se ha reconocido la necesidad de dotar a los particulares afectados en su esfera jurídica, de medios de impugnación o recursos ante la administración pública, con el fin de lograr la nulificación de los actos o resoluciones, evitando además un recargo en la labor de los órganos jurisdiccionales.

Para entrar al estudio del recurso administrativo, resulta indispensable conocer su significado, por lo que comenzaremos haciendo referencia a su concepto genérico, y para ello Hector Jorge Escola, citado por Gonzalo Armienta Fernández, nos brinda la siguiente definición “Recurrir es en sentido general acudir ante un juez u otra autoridad, con alguna demanda o petición para que sea resuelta; es también acogerse al favor de alguien o emplear medios no comunes para el logro de una finalidad”<sup>2</sup>

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

La doctrina ha emitido diversas definiciones del recurso administrativo, así tenemos que para Emilio Margain Manatou, el recurso administrativo es “...todo

---

<sup>2</sup> *Ibidem*. Pág. 56



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.”<sup>3</sup>

El Doctor Gabino Fraga en su obra *Derecho Administrativo* opina que “El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener, en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme, en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo.”<sup>4</sup>

A su vez, Andrés Serra Rojas nos proporciona el siguiente concepto: “El recurso es un medio ordinario de impugnación y directo de defensa legal que tienen los gobernados afectados en contra de un acto administrativo, que lesiona su esfera jurídica de derechos o intereses ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule, reforme o modifique, una vez comprobada la ilegalidad o inoportunidad del acto.”<sup>5</sup>

---

<sup>3</sup> Margain M. Emilio. *El Recurso Administrativo en México*. 3a ed. Editorial Porrúa, S.A., México 1995, pág. 18

<sup>4</sup> Fraga Gabino. *Derecho Administrativo*. 32a ed. Editorial Porrúa, S.A., México 1993, pág. 435.

<sup>5</sup> Serra Rojas, Andrés. *Derecho Administrativo*. Segundo Curso. 18a ed. Tomo Segundo. Editorial Porrúa, S.A., México 1997 pág. 567.

Por su parte, Jesús Quintana Valtierra sostiene que "...el recurso administrativo es el medio de impugnación a través del cual el particular que considera afectada su esfera jurídica por un acto de molestia, pueda solicitar ante la propia autoridad que emitió el acto, o de su superior jerárquico, la revisión de la resolución que le depare perjuicio. Dicho de otra manera, el recurso administrativo constituye un medio de defensa del que dispone el particular, cuando ve afectados sus derechos o intereses a raíz de un acto autoritario."<sup>6</sup>

Los juristas coinciden en dos aspectos fundamentales, primero que son medios jurídicos idóneos para la defensa de los intereses de los particulares frente a la administración pública y segundo que como la autoridad que emite el acto administrativo es susceptible de cometer errores, existe la autoridad jerárquica, la propia autoridad o bien otra diferente a ellas dentro de la misma administración que conoce de esas resoluciones para corregirlas o sostenerlas, lo que constituye una garantía social.

De las definiciones precedentes, podemos concluir que el recurso administrativo constituye un medio legal con el que disponen los particulares para impugnar ante la administración pública, los actos o resoluciones por ellas dictadas, en perjuicio del propio particular, por violaciones a las disposiciones legales. para que la autoridad revise esas resoluciones o actos y una vez demostrada la ilegalidad los revoque o modifique.

---

<sup>6</sup> Quintanilla Valtierra, Jesús y otros. Derecho Tributario Mexicano. 2a ed. Editorial Trillas, México 1994, pág. 252.

Cabe agregar, que este medio de defensa permite que se actualicen las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en nuestra Carta Magna, dado que el particular que considera que un acto o resolución afecte su esfera jurídica, tiene la oportunidad de acudir ante la autoridad administrativa competente para resolver el recurso, para solicitar la revisión del mismo, para que lo revoque, sin que sea necesario la intervención de algún abogado, ya que el mismo particular puede redactar inclusive de su puño y letra su recurso, siendo suficiente la presentación de un escrito señalando que no está de acuerdo con el acto de la autoridad y el por qué de su inconformidad para que se le de entrada, evitando de esta manera un conflicto oneroso para el particular.

Finalmente, señalaremos que el objeto fundamental del recurso administrativo es una forma de controlar la actividad de la autoridad para que su actuación se apegue a las disposiciones contenidas en las leyes respectivas, pues todo gobierno que realmente quiera garantizar los derechos de sus administrados instrumentará los medios adecuados para controlar a sus autoridades.

Existen varias clasificaciones que se han hecho sobre los recursos administrativos, de los cuales retomaremos la que consideramos más importante por ser la más completa, que es la siguiente:

1.- Por la autoridad ante quien se interpone.- Dentro de este grupo tenemos al recurso que se interpone ante la que dictó el acto, una jerárquica superior y ante un órgano diferente.

2.- En atención a quien lo interpone.- Puede ser el directamente afectado por el acto, o bien un tercero, cuyo interés legítimo y directo resulte afectado.

3.- En atención a la materia.- “La autoridad administrativa puede emitir resoluciones que quedan sometidas unas al derecho administrativo, que son la mayoría y otras al derecho privado”<sup>7</sup>

Existen recursos administrativos en los que impugnan resoluciones que se rigen por el derecho público y recursos administrativos que hacen contra resoluciones que se regulan por el derecho privado.

4.- En atención a su naturaleza.- El recurso se clasifica en obligatorio y optativo. Estaremos en presencia de un recurso administrativo obligatorio cuando el particular debe agotarlo antes de acudir a juicio, y en presencia de uno optativo cuando queda a criterio del particular el agotarlo o acudir a juicio.

5.- En atención al ordenamiento que lo establece.- En una ley o un reglamento, sólo que este no sea de ejecución, y que el reglamento tenga como finalidad aclarar las disposiciones de ley o hacer posible la aplicación práctica de la misma, dado que si la ley no establece un recurso administrativo el reglamento no puede crearlo, ya que establecería una obligación no prevista en aquel ordenamiento.

---

<sup>7</sup> Margain M. Emilio. El Recurso Administrativo en México. Ob. Cit., pág. 38

Tales recursos se fundan en el derecho que tiene el administrado para exigirle a la autoridad la legalidad de sus actos, toda vez que los recursos administrativos son medios de impugnación dentro de la propia autoridad, de carácter eminentemente administrativo y no de naturaleza jurisdiccional y sin ninguna intervención de autoridades judiciales.

### **C).- NATURALEZA JURIDICA**

Mucho se ha discutido sobre la naturaleza jurídica de los recursos administrativos, y así tenemos que algunos autores sostienen que el recurso de referencia es un acto administrativo de naturaleza jurisdiccional, mientras que otros autores afirman que constituye un acto esencialmente administrativo.

En cuanto a las opiniones que apuntan a determinar la naturaleza que define al recurso, tenemos al maestro Andrés Serra Rojas quien afirma que éste es eminentemente jurídico, por las siguientes razones:

1.- No existe controversia entre la administración y el particular recurrente sino una mera revisión de un acto administrativo de la propia autoridad administrativa o de un superior jerárquico, que la obliga a emitir un nuevo acto administrativo, no una sentencia, o a ratificar el anterior. De modo que su diferencia de la impugnación que demanda además del particular y la administración, la presencia de un juzgador.

2.- Los recursos administrativos no necesariamente deben inspirarse en procedimientos semejantes a los judiciales. Es típico de la administración encontrar sus propios y originales caminos para desenvolverse, de manera que los problemas jurídicos se complican cuando se confunden los jurisdiccionales.

3.- La irrevocabilidad de las resoluciones administrativas que ponen fin a un recurso es propio de numerosos actos administrativos. La ley es la que determina la naturaleza del acto administrativo y la que, finalmente, debe resolver su estructura definitiva.”<sup>8</sup>

Al respecto, Jesús Quintana Valtierra sostiene: “...que la naturaleza jurídica del recurso administrativo, es la de un procedimiento administrativo. En este sentido nos adherimos al concepto que de esta institución proporciona Miguel Acosta Romero quien lo define como un conjunto de actos realizados conforme a ciertas normas para producir un acto. Nuestra opinión se sustenta en los siguientes motivos :

1.- El acto administrativo, en forma de crédito fiscal que causa un agravio al gobernado, ya tiene existencia jurídica.

2.- dicho acto esta sujeto al procedimiento administrativo, en el cual la autoridad que lo emitió o su superior jerárquico, lo someterán a uno de los poderes

---

<sup>8</sup> Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo Segundo Curso. Ob. Cit. pág. 577.

que implica el vínculo jurídico para la jerarquía en materia administrativa, como es el poder de revisión que según el autor citado, es la facultad administrativa que tienen los superiores de revisar el trabajo de sus subordinados.

3.- El ejercicio del poder de revisión implica que, en caso de encontrarse faltas en el acto administrativo, éste se puede revocar, modificar, confirmar o anular.

Consecuentemente, estimamos que no existe una verdadera controversia cuando se interpone un recurso administrativo, pues no se puede afirmar que en ese momento las pretensiones de la administración pública sean contrarias con las del particular”<sup>9</sup>

Por su parte, el maestro Gabino Fraga considera que “El estudio de la naturaleza del recurso administrativo surge una cuestión: si la autoridad administrativa que lo resuelve, al hacerlo ejecuta un acto jurisdiccional o un acto administrativo, y manifiesta que pueden señalarse varias razones a favor de la primera opción.

Para comenzar, existe una controversia entre el particular y la administración que ha realizado el acto, de modo que esta última tiene que poner fin a dicha controversia, decidiendo si el acto recurrido constituye o no una violación a la ley.

---

<sup>9</sup> Quintanilla Valtierra, Jesús y otros. Derecho Tributario Mexicano. Ob. Cit., pág. 254.

En segundo lugar, el recurso esta organizado en las leyes con un procedimiento semejante al judicial, pues en el se establecen formalidades especiales para iniciarlo, términos de prueba, audiencia de alegatos, etc.

Por último, en varias leyes se establece que el particular afectado con una resolución administrativa puede optar, para reclamarla, entre el procedimiento administrativo y el procedimiento judicial, lo cual indica que son equivalentes, conclusión que se corrobora con la disposición que esas mismas leyes contienen respecto a que elegida una vía no puede recurrirse a la otra."<sup>10</sup>

Nos parecen mas fundados los argumentos que sostienen que el recurso es un acto eminentemente administrativo, dado que en esta instancia, si bien, el conflicto dirime mas en cuestiones de derecho que de hecho, y la autoridad no solamente debe limitarse a emitir una resolución a ese recurso, sino que sus resoluciones deben estar respaldadas en disposiciones jurídicas, también lo es que no existe controversia entre el particular y la administración pública.

En el recurso administrativo no interviene una autoridad jurisdiccional que resuelva el problema, sino es la autoridad administrativa que emitió el acto, un superior jerárquico o bien otra autoridad, que pertenece a la misma administración publica, es decir a la misma dependencia del gobierno, encargada de resolver el recurso que se promueva, en donde la autoridad, revisará el acto administrativo

---

<sup>10</sup> Fraga Gabino. Derecho Administrativo. Ob Cit., pág. 437



que le causa algún agravio al gobernado y como ya se ha señalado si demuestra la ilegalidad de esa resolución la autoridad correspondiente la revocará o modificará según sea el caso, en ese orden de ideas, las pretensiones de la administración pública no pueden ser diferentes a las pretensiones del particular.

Otros autores establecen como naturaleza jurídica del recurso administrativo, un derecho de instancia del particular y algunos mas opinan que es sólo una prerrogativa de la autoridad, entre estos últimos tenemos a Jesús González Pérez citado por Gonzalo Armienta Hernández quien afirma: "...si éste puede, por sí, sin acudir a los tribunales, dirimir los conflictos que surgen entre ellos y los administrativos, precisamente en ejercicio de esa misma facultad decide los recursos que se deducen contra los actos administrativo".<sup>11</sup>

Gonzalo Armienta Hernández al referirse a la naturaleza jurídica del recurso considera lo siguiente "...mediante el recurso administrativo se le da la oportunidad a la administración pública para corregir sus errores, pero ello no significa que su finalidad sea precisamente otorgar una prerrogativa a la autoridad, sino mas bien es una consecuencia, pues fundamentalmente sirve de instrumento al particular para que éste, en la vía prejudicial, pueda obtener de la autoridad la modificación o la invalidación de una resolución ilegal."<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> Armienta Hernández, Gonzalo . Tratado Teórico Practico de los recursos Administrativos. Ob. Cit., pág. 59.

<sup>12</sup> Ibidem. pág. 59

En atención a lo anteriormente expuesto, diremos que el recurso administrativo no puede considerarse como una prerrogativa de la autoridad, dado que éste 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 impugnación.

## **D).- ELEMENTOS DEL RECURSO**

Consideramos, que para complementar el presente trabajo resulta necesario conocer los elementos del recurso administrativo, que son básicos para su existencia, validez y procedencia.

En todo recurso administrativo existen dos clases de elementos: los esenciales y los secundarios. Los elementos esenciales son aquellos que resultan necesarios para que se haga valer un recurso administrativo ya que sin ellos no sería posible su existencia.

En cambio, los elementos secundarios serán aquellos cuya ausencia no origina la inexistencia del recurso, solo son necesarios para su tramitación.

Así tenemos que para Emilio Margain M. son elementos esenciales de validez los siguientes: "a) Que el recurso administrativo esté establecido en el

ordenamiento legal correspondiente, y b) la existencia de una resolución administrativa".<sup>13</sup>

En cuanto al primer elemento podemos señalar que nuestro sistema jurídico es de legalidad, por tanto, toda la administración pública debe estar regulada por normas jurídicas, así el recurso administrativo en algunas ocasiones necesariamente deberá establecerse en ordenamientos legislativos, y en otros casos puede preverse en ordenamientos expedidos por el Ejecutivo Federal como lo es el reglamento autónomo o en los llamados decreto ley y decreto delegado.

Ahora bien, si la Ley no prevé la obligación de agotar un recurso administrativo, antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación, no puede el reglamento de la Ley crear un recurso administrativo, de lo contrario, se estaría coartando el derecho que a los particulares otorga la Ley de Amparo y el Código Fiscal de la Federación, lo anterior, en virtud que es bien sabido que un ordenamiento expedido por el Ejecutivo Federal como lo es un reglamento no puede tener mayor jerarquía que la ley, por lo tanto el recurso administrativo deberá estar previsto en un ordenamiento legal, como lo es la Ley.

Con relación al tema que nos ocupa el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito sostiene lo siguiente:

**"RECURSOS ADMINISTRATIVOS. DEBEN ESTAR ESTABLECIDOS**

---

<sup>13</sup> Margain M. Emilio El Recurso Administrativo en México Ob. Cit., pág. 49

EN LAS LEYES. INTERPRETACION DE LOS ARTICULOS 23, FRACCION VI, DE LA LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION Y 202, FRACCION IV DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION .- Al exigir el legislador, en la fracción IV, del artículo 202 del Código Fiscal de la Federación que el juicio de nulidad debe ser sobreseído por improcedente, en virtud de que no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes o porque no se interpuso algún recurso, según la fracción IV, se refiere a aquellos medios de defensa o recursos administrativos establecidos en leyes en el sentido formal es decir, la expresión: " y en los términos de las leyes", ha de interpretarse estrictamente: actos jurídicos generales y abstractos emitidos por el Congreso de la Unión ya que sólo puede ser obligatoria la interposición de un recurso si este se encuentra previsto en una ley formal, pero no en un reglamento de ejecución, que son los que tienen como finalidad detallar y aclarar las leyes expedidas por el Congreso de la Unión y que el titular del Poder Ejecutivo emite con fundamento en el artículo 89, fracción I de la Carta Magna, pues si la ley formal no previene un recurso administrativo, el reglamento que se expida para detallarla no puede establecerlo y si lo establece, debe entenderse como opcional para el afectado, ya que de otra suerte implicaría la creación de medios de defensa no instituidos por la ley que se reglamenta, restringiéndose

indebidamente, los medios de mayor jerarquía como lo es, en nuestro caso, el Código Fiscal de la Federación”,<sup>14</sup>

En consecuencia, de todo lo anterior, podemos señalar que resulta ser una condición de eficacia, el hecho de que la existencia del recurso administrativo se encuentre prevista en una ley para que su observancia obligue a los particulares, por lo que no habrá recurso obligatorio sin una ley que lo prevea, de ahí que el particular esta obligado a agotar los recursos establecidos en Ley cuando la misma así lo disponga que es la que establece el principio de definitividad, en otras palabras el recurso administrativo debe estar previsto en un ordenamiento jurídico emanado del Congreso de la Unión de tal manera que solo así puede ser obligatoria su interposición, antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.

El otro elemento esencial del recurso administrativo es la existencia de una resolución administrativa, la cual por su sola existencia no puede ser impugnada en un recurso administrativo de revocación, sino que esa resolución debe reunir ciertas características para que sea una resolución susceptible de impugnarse.

Al respecto Emilio Margain M. señala como características las siguientes:

“ 1.- Que sea definitiva;

---

<sup>14</sup> Amparo directo 1473/88, visible en el informe presentado a la Suprema Corte de la Nación al terminar el año de 1988, Tercera Parte, p. 133.

- 2.- que sea personal y concreta;
- 3.- que cause un agravio;
- 4.- que conste por escrito, y
- 5.- que sea nueva".<sup>15</sup>

Así tenemos que una resolución administrativa es definitiva cuando no admite revisión de oficio, es decir que la autoridad no puede por sí modificar su propia resolución, ya sea la misma autoridad que la dictó, la superior jerárquica o una diferente a ellas, un ejemplo de la revisión de oficio se da cuando una Autoridad Aduanera, emite resoluciones provisionales en donde determina diferencias de impuesto en forma provisional, en este caso las resoluciones son remitidas a la Administración Local de Auditoría Fiscal competente para que la revise y en su caso emita, en un determinado plazo, la resolución definitiva, la cual será susceptible de impugnación y solo si no se emite la definitiva, dentro del plazo respectivo la provisional adquiere ese carácter que también será susceptible de impugnación.

En segundo término tenemos que la resolución debe ser personal y concreta, ello implica que no pueden impugnarse las resoluciones de carácter general, ya que estas no pueden causar perjuicios en forma inmediata, o concreta sino hasta su aplicación, que es cuando con apoyo a ello se dicta una resolución dirigida a una determinada persona.

---

<sup>15</sup> Margain M. Emilio. El Recurso Administrativo en México. Ob. Cit pág. 57

Ahora bien la resolución que se dicta debe causar un agravio al gobernado, esto es, que cause perjuicio o lesione un interés legítimo directo o indirecto, otra característica del recurso, es que la resolución impugnada debe constar por escrito, en el Código Fiscal vigente, el recurso procede en contra de las resoluciones que consten por escrito.

Que la resolución sea nueva, ello significa que la resolución que impugna no haya sido materia de otra resolución anterior, dirigida a la misma persona, es decir que no haya sido materia de otro recurso administrativo o que no haya sido materia de juicio.

Por su parte, el autor Sergio Francisco de la Garza en su obra titulada Derecho Financiero Mexicano enumera como elementos esenciales los siguientes:

- "A).- Una Ley que establezca el recurso;
- B).- Un acto administrativo contra el que se promueva el recurso
- C).- La autoridad administrativa, quien debe tramitarlo y resolverlo;
- D).- La Afectación de un derecho o interés jurídico del recurso ; y
- E).- La obligación de la autoridad de dictar nueva resolución en cuestión al fondo"<sup>16</sup>

---

<sup>16</sup> Garza De La, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 17a ed. Editorial Porrúa , S.A., México 1992, pág 779

Este autor agrega tres elementos adicionales a los ya señalados anteriormente. En cuanto a la existencia de la autoridad administrativa a la cual corresponda la tramitación y resolución del recurso, consideramos que es correcta su inclusión como elemento esencial, aun cuando este medio de defensa esté contemplado en Ley, no resultaría procedente si no se ha determinado la autoridad competente para resolverlo, en cambio la afectación de un derecho, no constituye un elemento esencial sino secundario, de no existir, si resultaría procedente el recurso, y la obligación de la autoridad de dictar la resolución, no es un elemento sino facultad de su propia competencia.

Una vez expuestos los elementos esenciales del recurso, nos abocaremos a mencionar los elementos secundarios, para ello el autor Emilio Margain M. nos señala los siguientes:

“Son elementos secundarios de validez : a) Término dentro del cual ha de hacerse valer; b) Autoridad ante quien debe hacerse valer; c) Período de admisión de pruebas; d) Plazo en el cual ha de resolverse el recurso una vez desahogadas las pruebas; e) momento en que empieza a correr el termino y f) libertad para impugnar la nueva resolución ante los tribunales.<sup>17</sup>

En cuanto al primero de los elementos, diremos que en el recurso que se establezca deberá señalarse el término para impugnarlo, de omitirse esto, en

---

<sup>17</sup> Margain M. Emilio. El Recurso Administrativo en México, Ob. Cit., pág. 62



materia tributaria, se estará a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, el cual señala que el escrito de interposición del recurso deberá ser presentado dentro de los 45 días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del acto administrativo, y de omitirse en una Ley Administrativa, el recurso podrá presentarse en cualquier momento.

Ahora bien, consideramos que el elemento consistente en la Autoridad ante quien debe hacerse valer el recurso que señala el autor Emilio Margain M., no es un elemento secundario sino un elemento esencial como quedó señalado anteriormente ya que no basta que se prevea en la ley sino también que se establezca la autoridad competente para resolverlo.

Otro elemento secundario es el relativo a la admisión de pruebas, en donde la autoridad tendrá que recibir las que ofrezca el recurrente para demostrar los hechos constitutivos de su acción, salvo en aquellos casos en que la impugnación verse sobre un punto de derecho, ya que este no está sujeto a prueba. De proceder el ofrecimiento de pruebas, estas deberán ser idóneas, y con ellas el promovente ha de demostrar la ilegalidad de la resolución que recurre.

Respecto al plazo dentro del cual la autoridad deberá resolver el recurso, algunas leyes administrativas lo señalan y otras no, el Código Fiscal de la Federación vigente precisa que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso.

En cuanto al momento en que empieza a correr el término para interponer el recurso no hay uniformidad en nuestra legislación, Federal o Local, aun cuando para la mayoría de las leyes administrativas la cuenta empieza a correr al día siguiente de la notificación y para la materia Fiscal Federal así como para algunas legislaciones fiscales locales el término empieza a correr al día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del acto impugnado. Como último elemento tenemos que contra la resolución desfavorable que se emita como consecuencia del recurso hecho valer, el recurrente deberá quedar en libertad para impugnar la resolución ante los órganos jurisdiccionales, como lo es el juicio de nulidad que se hace valer ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

## **CAPITULO II**

### **EL RECURSO ADMINISTRATIVO EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION**

#### **A) EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION**

##### **1.- SU PROCEDENCIA**

##### **2.- REQUISITOS DEL RECURSO**

#### **B) IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES**

##### **1.- CUANDO EL PARTICULAR AFIRMA CONOCER EL ACTO ADMINISTRATIVO**

##### **2.- CUANDO EL PARTICULAR NIEGA CONOCER EL ACTO ADMINISTRATIVO**

## **A) EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION**

### **1.- SU PROCEDENCIA**

Es menester señalar que con las reformas efectuadas al Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, mismas que entraron en vigor a partir de 1º de enero de 1996, se eliminó el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, quedando únicamente el recurso de revocación, el cual procede en contra de resoluciones definitivas y actos de autoridades fiscales. En realidad lo que se hizo con esta reforma fue permitirle al particular afectado por un acto administrativo, impugnar mediante el recurso de revocación los actos que anteriormente, impugnaba en el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, también se le da al particular la opción de impugnar los actos o resoluciones que le causen agravio, mediante el recurso de revocación o bien mediante el juicio de nulidad, lo cual consideramos que es acertado, dado que con ello se da libertad al promovente para elegir la instancia que mejor convenga a sus intereses.

Así tenemos, que el artículo 116 del mismo ordenamiento, señala que contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación.

Antes de continuar con el estudio del recurso de revocación, resulta necesario definir al acto administrativo, y al respecto el maestro Andrés Serra Rojas lo define de la siguiente manera: "El acto administrativo es una declaración de voluntad, de conocimiento y de juicio, unilateral, externa, concreta y ejecutiva, que constituye una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto: la Administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa, que crea, reconoce, modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción del interés general."<sup>18</sup>

Por su parte, el autor Manuel María Díez citado por Gonzalo Armienta Hernández define al acto administrativo de la siguiente manera "...Una declaración unilateral de un órgano del Poder Ejecutivo en ejercicio de su función administrativa que produce efectos jurídicos en relación a terceros."<sup>19</sup>

Bielsa afirma que: "El acto administrativo es una decisión general especial, de una autoridad administrativa en ejercicio de sus propias funciones, y que se refiere a derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto de ellas."<sup>20</sup>

---

<sup>18</sup> Serra Rojas, Andrés, Derecho Administrativo Primer Curso, 19a ed. Editorial Porrúa, México 1998, pág. 238

<sup>19</sup> Cfr. Armienta Hernández, Gonzalo. Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos Ob. Cit., pág. 5.

<sup>20</sup> Bielsa, Rafael, Principios de Derecho Administrativo, 3a ed., Ediciones de Palma. Buenos Aires, 1996, pág. 75

A este respecto Gonzalo Armienta nos manifiesta lo siguiente: "...el acto administrativo necesariamente debe provenir de un órgano del Poder Ejecutivo y tener un contenido administrativo, ya sea que se refiera a derechos, a deberes e intereses de la autoridad o de los particulares."<sup>21</sup>

De las anteriores definiciones podemos concluir que el acto administrativo, es una declaración unilateral de voluntad, que emana de la administración pública, en ejercicio de sus propias funciones para crear, modificar o extinguir derechos u obligaciones a la autoridad o a los particulares.

El artículo 117 del citado Código Fiscal de la Federación, señala los casos en los cuales procede el recurso de revocación y al efecto indica lo siguiente:

El recurso de revocación procederá contra:

- 1.- las resoluciones definitivas dictadas por 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.

---

<sup>21</sup> Armienta Hernández, Gonzalo. Tratado Teórico Practico de los Recursos Administrativos. Ob. Cit. Pag.6

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

II.- Los actos de autoridades fiscales federales que :

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

b) se dicten en el procedimiento de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.

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

d) determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.

Como podemos darnos cuenta el citado numeral en su fracción I señala, que el recurso administrativo de revocación sólo procede contra resoluciones definitivas, que son aquellas que no admite revisión de oficio, es decir que la autoridad no puede por si modificar su propia resolución, ya sea la misma

autoridad que la dictó, la superior jerárquica o una diferente a ellas, y contra la misma resolución solo puede hacerse valer el recurso de revocación o el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Ahora bien conforme al numeral antes citado, las resoluciones definitivas deben tener como características las siguientes: que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.

Nos parece importante mencionar en primer término que se entiende por contribuciones, accesorios y aprovechamientos, el Código Fiscal de la Federación no proporciona definición alguna de contribución, y únicamente señala en su artículo 2º que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos. Los tratadistas del Derecho Tributario ofrecen diversas definiciones de contribuciones.

Briseño Sierra, señala que las contribuciones son: "El pago de una cuota destinada a cubrir las cargas o gastos del Estado .... Cuando los gastos atañen a la empresa de Gobierno las contribuciones no pueden preverse como prestaciones voluntarias; por ende, la aportación obligatoria es exigida por el poder público y se convierte en un impuesto. Como la contribución, su destino es el gasto que implique el mantenimiento de la utilidad y también la consecución de los fines institucionales. El repartimiento es ahora general e incluye a los ciudadanos, a nacionales y extranjeros"<sup>22</sup>.

---

<sup>22</sup> Briseño Sierra Humberto, Derecho Procesal Fiscal, Régimen Federal y Distrital, 2a ed., Editorial Miguel Angel Porrúa, México 1990, pág. 22'



Para Sergio Francisco de la Garza, contribución y tributo son sinónimos y señala que: "son las prestaciones en dinero o en especie que el estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines".<sup>23</sup>

A este respecto, Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez afirma lo siguiente: "Los tributos son aportaciones económicas que de acuerdo con la Ley, exige el Estado de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana, y que se destinan a cubrir el gasto público."<sup>24</sup>

Consecuentemente podemos deducir que las contribuciones son aquellas aportaciones en dinero o especie, establecidas en ley de manera obligatorias, efectuadas en forma justa por los individuos al Estado, para sufragar el gasto público.

El fundamento Constitucional de las contribuciones, lo encontramos en la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, misma que establece lo siguiente:

art. 31.- "Son obligaciones de los mexicanos:

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

---

<sup>23</sup> Garza de la, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Ob. Cit., pág. 320

<sup>24</sup> Delgadillo Gutiérrez, Humberto. Principios de Derecho Tributario 3a ed. Editorial Limusa, S.A. de C.V., México, 1998, pág. 65

Este artículo consagra el principio de legalidad, al establecer que las contribuciones que se tienen la obligación de pagar para los gastos públicos de la Federación, de los Estados y de los Municipios deben estar establecidos por las leyes. Es decir, la ley que establece el tributo debe definir cuales son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imponible, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación, así las cosas no pueden quedar la determinación de las contribuciones al arbitrio discrecional de la autoridad administrativa.

Ahora bien, respecto a los impuestos, aportaciones de seguridad social contribuciones de mejora y derechos, que es la clasificación de las contribuciones, el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, nos proporciona las siguientes definiciones:

Impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en las situaciones jurídicas o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III, y IV del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación.

Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo estado.

Contribuciones de mejora son las establecidas en la Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que preste el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos, También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Los aprovechamientos, de acuerdo con el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

En cuanto a los accesorios podemos señalar que estos, son los recargos, las sanciones los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código Tributario, que se aplican a cargo del particular, cuando no cumple con las disposiciones fiscales.

Siguiendo con el estudio de la fracción I del artículo 117, mencionaremos que el recurso administrativo de revocación también procede en contra de resoluciones definitivas que nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley, esto es cuando el particular paga indebidamente contribuciones a las autoridades fiscales y como consecuencia de ello solicita en términos del artículo 22 de Código Tributario, la devolución de esas cantidades y la Autoridad competente al resolver la solicitud planteada la niega, es entonces cuando el particular puede hacer valer su medio de defensa en contra de la resolución que le niega la devolución y que en algunas ocasiones también determina diferencias de impuesto y accesorios a cargo del contribuyente.

El inciso c) de la fracción I del artículo 117 nos señala que el recurso se puede interponer en contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras y serán autoridades aduaneras aquellas que conforme al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tienen competencia para ejercer las facultades que la Ley Aduanera les confiere.

A este respecto, el artículo 203 de la Ley Aduanera prevé que en contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procede el recurso establecido en el Código Fiscal de la Federación.

En efecto, tratándose de medios de defensa, la Ley Aduanera nos remite al Código Tributario Federal para su tramitación y resolución, de esta manera no existe duda en cuanto a la autoridad ante la cual se pueden impugnar las

resoluciones que emitan las autoridades aduaneras, así como los requisitos que debe cumplir el gobernado, al hacer valer el medio de defensa que mejor convenga a sus intereses.

El último inciso de la fracción I comprende a todas aquellas resoluciones definitivas que causen agravio al particular en materia fiscal y que sean dictadas por autoridades fiscales federales, aún cuando no exista determinación de crédito fiscal, con excepción de aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del Código Fiscal de la Federación, que son las aclaraciones que pueden hacer valer los contribuyentes respecto de las resoluciones a que se refieren los artículos 41, fracciones I y III, 78, 79 y 81, fracciones I II y VI del mismo Código; las reconsideraciones y las condonaciones, las cuales conforme al citado ordenamiento no constituyen instancia, situación, con la cual no estamos de acuerdo, dado que aun y cuando la revisión sea una facultad discrecional de la autoridad, no siempre se emiten conforme a derecho pues habrá ocasiones en las cuales las autoridades pueden llegar a equivocarse, y en consecuencia aplicar incorrectamente las disposiciones fiscales.

por ello nos parece conveniente, que si bien no pueden impugnarse mediante el recurso de revocación, como atinadamente lo prevé el inciso d) que se estudia, tales resoluciones podrían impugnarse mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, para lo cual se propone que se suprima el párrafo de los artículos 33-A, 36 y 74 del Código Tributario, en donde señala que esas resoluciones no constituyen instancia.

Ahora bien, retomando el artículo 117 fracción II inciso a) del citado Código Fiscal de la Federación, nos indica que procederá el recurso en contra de los actos que exijan el pago de créditos fiscales, esto es, cuando el recurrente alega que los créditos se han extinguido porque la autoridad no hizo efectivo el crédito fiscal dentro del término de 5 años, contados a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido, conforme al artículo 146 del Código Tributario, operando con ello la figura jurídica de la prescripción; que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora o se refiera a la procedencia del cobro de los recargos, gastos de ejecución o la indemnización prevista en el artículo 21 de Código Fiscal, o en su caso que fue cubierto total o parcialmente por pago, compensación o bien que fue condonado.

El inciso b) del numeral antes citado se refiere a los actos llevados a cabo en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alega que tales actos no se apegan a las disposiciones que regulan el procedimiento.

El inciso c) de la fracción II del citado artículo 117, señala a aquellos actos que afecten el interés jurídico de terceros en los casos a que se refiere el artículo 128 del Código, porque un tercero afirma ser propietario o titular de los bienes, negociaciones o derechos sobre los cuales se ha practicado el embargo en el procedimiento administrativo de ejecución, por lo cual pide se levante el embargo; o porque el tercero afirma tener un crédito preferente a aquellos a los cuales se pretende aplicar el producto del remate o subasta, o respecto de los cuales se llevó a cabo la adjudicación.

Finalmente, el inciso d) de la fracción II del citado numeral, nos señala que el recurso procede en contra de los actos que determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de Código Tributario. Al respecto se debe comentar que entre estos quedan comprendidos aquellos actos, por los cuales la autoridad ejecutora acepta el avalúo de los bienes o negociaciones embargadas en el procedimiento administrativo de ejecución, practicado por el perito nombrado por la autoridad ejecutora, y sobre cuyo valor se deba llevar a cabo el remate, la venta fuera de subasta o la adjudicación de los bienes o negociaciones, no quedando comprendidos los actos por los cuales la autoridad apruebe el avalúo practicado por un perito tercero valuador.

Cabe señalar, que la interposición del recurso de revocación, será optativo para el contribuyente antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.

Por lo tanto, el escrito de interposición del recurso de revocación deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación. Las notificaciones en materia fiscal surten efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas, de acuerdo con el artículo 135 Código Fiscal de la Federación.

No obstante lo anterior, existen excepciones en cuanto al término señalado en el párrafo que antecede, para la interposición del recurso, así tenemos que cuando se interponga el recurso en contra de actos que se dicten en el

procedimiento administrativo de ejecución, porque éste no se ajustó a la ley (artículo 117 fracción II inciso b) del Código Fiscal de la Federación), las violaciones cometidas antes del remate podrán hacerse valer en cualquier momento e incluso en el día en que se publique la convocatoria para la primera almoneda, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes inembargables, de actos de imposible reparación material o de la hipótesis prevista en el artículo 129 del Código Tributario Federal, en estos supuestos el plazo será de cuarenta y cinco días hábiles y el término para interponer el recurso, se computará a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago.

De igual forma, en el caso de que el tercero distinto del deudor que no hubiese sido señalado como responsable solidario, afirme ser propietario de los bienes o negociaciones o titular de los derechos embargados en el procedimiento administrativo de ejecución, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier momento antes de que 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 las contribuciones con el importe del remate de los bienes embargados en el procedimiento administrativo de ejecución, o de la enajenación fuera de remate de los bienes, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier momento anterior a que se haya adjudicado los bienes a favor del fisco federal o del titular de otro crédito, incluso de un tercero. (artículo 128 del Código Tributario Federal.)



Otra excepción la tenemos cuando el embargado o los terceros acreedores no estén conformes con la determinación del valor de los bienes embargados que realice el perito valuador designado por la autoridad, podrán hacerse valer el recurso de revocación dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del avalúo practicado que realice la autoridad al embargado (art.- 175 Código Fiscal de la Federación), debiendo designar en el escrito de interposición del recurso, perito de su parte, ya sea una institución de crédito, corredor público o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes, que efectuará el avalúo por parte del recurrente.

Así las cosas, tenemos que el término para la interposición del recurso en contra de las resoluciones definitivas contempladas en la fracción I del artículo 117 del Código Fiscal, será de cuarenta y cinco días hábiles, en cambio, el término para los actos de autoridad previstos en la fracción II del mismo Ordenamiento, podrá variar dependiendo del acto impugnado.

No se computaran dentro de los plazos antes mencionado los sábados, domingos ni el 1º de enero, 5 de febrero, 21 de marzo, el 1º y 5 de mayo, el 1º y 16 de septiembre, el 20 de noviembre, el 1º de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal y el 25 de diciembre (Art. 12 Código Fiscal de la Federación).

## 2.- REQUISITOS DEL RECURSO

Una vez expuestos los actos y resoluciones en contra de los cuales procede el recurso de revocación, procederemos a estudiar los requisitos del mismo, así tenemos que el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 122, establece las formalidades a que debe sujetarse la tramitación del recurso administrativo para lo cual prevé que los recursos deberán satisfacer los requisitos a que se refiere el artículo 18 del Código Federal Tributario, por lo que además de contener la firma del recurrente o de la persona que legalmente promueva, deberá cumplir con lo siguiente:

I.- Constar por escrito, por lo tanto sólo mediante escrito se puede hacer valer un recurso administrativo, lo cual va de acuerdo con el principio de seguridad jurídica, puesta que con ello se tendrá la certeza de los términos en que fue planteada la promoción.

II.- El escrito respectivo deberá contener el nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado en el Registro Federal de Contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad.

III.- Así mismo deberá señalar la autoridad a la que va dirigida y el propósito de la promoción.

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

En el supuesto de que no se cumplan los requisitos antes indicados, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en el citado plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario. (Art. 18. C.F.F.)

Así tenemos, que la omisión de cualquiera de los requisitos se podrá subsanar por el recurrente en un término de 10 días, sin embargo el numeral en cita no señala en forma clara y precisa que sucede cuando la omisión sea la firma del interesado por quien esté legalmente autorizado para ello, dado que según el citado numeral 18 del Código Tributario, en su primer párrafo establece que toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales deberá estar firmada por el interesado o por quien este legalmente autorizado para ello, y en el segundo párrafo señala los requisitos que por lo menos deben tener las promociones.

En este orden de ideas la firma no se encuentra prevista como requisito cuya omisión pueda subsanarse en un término de 10 días.

No siendo óbice de lo anterior el que se señale en el tercer párrafo, del mencionado artículo 18, que cuando no se cumplan los requisitos a que se refiere

este artículo, dado que los requisitos a que se refiere el precepto, son los contemplados en el párrafo segundo.

De lo expuesto, consideramos que la firma del interesado debe incluirse como requisito de las promociones y señalarse en algunas de las fracciones contenidas en el segundo párrafo del mencionado artículo 18, ello para que no exista laguna en el Código y confusión en los contribuyentes, para que en caso de omisión pueda ser subsanado en el término de 10 días.

Siguiendo con el estudio de los requisitos del recurso, conforme al artículo 122, de la Ley de la materia, las promociones del contribuyente deberán indicar además de lo señalado anteriormente, los siguientes requisitos:

I.- La resolución o el acto que se impugne, esto es señalar los elementos que permitan su identificación, es decir el número de oficio en el cual consta el acto o resolución impugnada, fecha de expedición y autoridad que la emite.

II.- Los agravios que cause el acto o resolución impugnada, entendiéndose por ello todo aquel razonamiento lógico-jurídico que formule el recurrente de manera expresa con el cual se indique con precisión la parte de la resolución que lesione alguno de los derechos del particular, manifestando en su caso el precepto o preceptos jurídicos que a su juicio se dejaron de aplicar o que su aplicación fue indebida por la autoridad liquidadora.

III.- Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate, en este punto se deberá narrar cronológicamente y con lógica cada uno de los hechos que anteceden y que dan origen al acto impugnado y aquellos por los cuales se demuestre la legalidad del sujeto pasivo. Así mismo se deberán mencionar las pruebas que servirán de base para la defensa de los intereses del contribuyente

Ahora bien, si el recurrente omite señalar alguno de los requisitos indicados en las fracciones anteriores la autoridad competente para conocer del recurso de revocación interpuesto, requerirá al promovente para que dentro del plazo de 5 días cumpla con dicho requisito, si dentro de dicho plazo concedido no se señala el acto o resolución que se impugna, se tendrá por no presentado el recurso: si el requerimiento consiste en la expresión de agravios, éste se desecha y si se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrá por no ofrecidas las pruebas.(Art. 122 Código Fiscal de la Federación).

Lo antes expuesto, son los requisitos que deben mencionarse en el escrito de interposición del recurso, enseguida señalaremos los documentos que deben acompañarse al mismo, (Art. 123 C.F.F.),

I.- Cuando no se cuente con la clave del Registro de Representantes se deberá acompañar, el documento que acredite la personalidad con que promueve cuando actúe a nombre de otro o de personas morales o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada.

Cuando el recurso se gestione a nombre de otra persona, la representación deberá acreditarse en los términos del artículo 19 del Código Federal Tributario, mismo que señala que en ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios, por lo tanto si un tercero promueve a nombre del contribuyente, o persona interesada deberá cumplir con lo siguiente:

Acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que se presentó la promoción, y se acreditara de la siguiente forma:

a).- Poder ante Notario Público.

b).- Testimonio de la Escritura Constitutiva de la persona moral de que se trate, en la que aparezca otorgada la representación legal de la persona física que promueva a su nombre.

c).- Carta poder firmada antes dos testigos y ratificadas las firmas de los otorgantes y testigos antes las autoridades fiscales, Notariales o Fedatarios públicos.

O bien acreditar que se encuentra inscrito en el Registro de Representantes Legales

II.- El documento en que conste el acto impugnado o la resolución definitiva que contengan algunos de los actos a que se refiere el artículo 117 antes citado,

excepto cuando el recurso sea interpuesto por el tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones o titular de los derechos embargados, debiendo acreditar el derecho que se afirma tener en el primero de los casos o cuando un tercero acreedor impugne el precio del bien que se fijó de común acuerdo entre el contribuyente y la autoridad.

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

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

Cabe señalar, que el citado numera 123 prevé el hecho de que cuando las pruebas documentales ofrecidas por el recurrente, no obren en su poder, si éste no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad que deba resolver el recurso de que se trata, requiera el envío de las pruebas cuando el mismo sea legalmente posible. Para lo cual el recurrente en su escrito de interposición deberá identificar con toda precisión los documentos. situación que se demostrara con la exhibición de las copias selladas de la solicitud de la expedición de la copia de dichos documentos.

Sin embargo, en el precepto de referencia, no se hace mención en cuanto al momento en que deberá solicitar a la autoridad la documentación, es decir no señala con cuanto tiempo de anticipación a la presentación del recurso, deberá solicitar el promovente la documentación, que no obre en su poder, por lo que consideramos conveniente que se indique en el mismo precepto que la solicitud de la expedición de las copias de los documentos, se haya realizado con anterioridad a la interposición del recurso, ante la autoridad que los tenga en su poder.

Por lo tanto, se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

Cabe hacer notar, que cuando no se acompaña al escrito de interposición del recurso o no se exhiben dentro del plazo para la interposición del recurso, alguno de los documentos a que se refieren las fracciones I a III del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal encargada de resolver el recurso requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presenta dentro del citado 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 refieren las fracciones IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.



Consideramos importante señalar que el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, expresa que los recursos administrativos resultaran improcedentes y la autoridad fiscal no entrará al estudio del asunto y por lo tanto deberá desecharse cuando se haga valer en contra de los siguientes actos o resoluciones definitivas:

1.- Los que no afecten el interés jurídico del recurrente, es decir cuando el recurrente interponga un recurso de revocación en contra de una resolución que no le causa agravio alguno.

II.- Cuando se trata de resoluciones dictadas en un recurso administrativo o en cumplimiento de las mismas o de sentencias dictadas por alguna Sala del Tribunal Fiscal de la Federación

III.- Tratándose de resoluciones que hubieren sido impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación, esto es cuando el recurrente ha promovido demanda ante el Tribunal Fiscal de la Federación, y también intenta interponer el recurso administrativo.

IV.- Resoluciones que se hubieran consentido por el recurrente, entendiéndose que existe consentimiento cuando se hubiera promovido el recurso después de transcurrido el plazo legal que para su interposición establece el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación,

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

VI.- Cuando no se amplíe el recurso o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de actos administrativos que se le den a conocer por la autoridad al recurrente, en los términos del artículo 129 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

VII.- Si son revocados los actos por la autoridad

El artículo 130 del Código Fiscal de la Federación en su párrafo primero, señala que en los recursos de revocación se admiten toda clase de pruebas, con excepción de la testimonial y confesional a cargo de las autoridades mediante la absolución de posiciones. No se considera comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales respecto de hechos que consten en expedientes o documentos agregados a ellos.

Por lo tanto cuando se refiere a toda clase de pruebas, con excepción de la confesional y testimonial, se entiende las previstas en el Código Federal de Procedimientos Civiles, el cual en su artículo 93 reconoce como medios de prueba: la confesión, los documentos públicos, los privados, los dictámenes periciales, el reconocimiento o inspección judicial, las fotografías, escritos y notas taquigráficas y en general todos aquellos elementos aportados por un descubrimiento de la ciencia y las presunciones.

Cabe señalar que las pruebas supervenientes podrán ofrecerse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso, y se entiende que una prueba es superveniente, cuando el recurrente no las conocía al presentar el recurso y por ende no estaba en la posibilidad de ofrecerlas al momento de su interposición, no reuniendo tal característica, aquellas pruebas que por omisión del propio recurrente no las haya acompañado.

Así mismo, el citado artículo 130 del Código Fiscal de la Federación establece que para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas deberá estarse a lo dispuesto en el Título VI, Capítulo VII del mencionado Código, sin embargo, se considera que para lo no previsto en el Código Federal la autoridad competente para resolver el recurso deberá tener en cuenta lo dispuesto en el Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia Fiscal por disposición expresa del artículo 5º. de Código Tributario.

La autoridad competente para resolver el recurso, deberá dictar resolución que ponga fin al mismo y notificarla al recurrente o a la persona autorizada para recibirla, en un plazo que no excederá de tres meses, que se contarán a partir de la fecha de interposición del recurso. En el caso de que transcurran los cuatro meses sin que la autoridad hubiere notificado la resolución que ponga fin al recurso, el recurrente podrá considerar que la autoridad ha resuelto desfavorablemente, es decir que ha confirmado el acto o resolución, pudiendo el recurrente esperar la resolución expresa o impugnar la negativa de la autoridad.

La resolución que dicte la autoridad encargada de resolver el recurso y por la cual se ponga fin al mismo, deberá estar debidamente fundada y motivada, así como valorar cada una de las pruebas y examinar todos y cada uno de los agravios esgrimidos, teniendo la autoridad facultad de invocar, respecto al examen de los agravios hechos valer, los hechos notorios, como lo es el citar erróneamente una disposición del Código Tributario o de alguna otra Ley, y si uno de los agravios es suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho agravio (artículo 132).

De lo señalado se desprende, que cuando uno de los agravios expresados por el recurrente en su escrito de interposición del recurso, sea suficiente para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada bastará con el examen del mismo, y la autoridad no entrará al estudio de los demás agravios, sin embargo no se especifica si con ese agravio sea necesario desvirtuar totalmente la validez del acto impugnado, es decir que le asiste totalmente la razón al promovente, o solo le asiste la razón parcialmente, esto es cuando la resolución que se pretende combatir es ilegal en cuanto a la forma, por no cumplir con los requisitos mínimos de legalidad como son la fundamentación y motivación, y sea legal en cuanto al fondo del asunto, esto es en cuanto a la determinación del asunto, ya que los efectos de ambos supuestos son diferentes, dado que del primero sería para dejar sin efectos el acto impugnado y el segundo sería para el efecto de reponer el procedimiento, ya que se puede dar el caso que sean diversos los agravios que procedan de forma, y en estos casos no se estaría analizando todos los agravios hechos valer en el recurso, ello atento a lo señalado en el citado numeral le

ocasionaría dejar al contribuyente en completo estado de indefensión, al no contestarle todos los agravios.

Así las cosas, consideramos que el citado numeral 132, del Código Federal Tributario, deberá modificarse para señalar que cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la legalidad del acto impugnado, será suficiente el análisis del mismo, aún y cuando el sentido de la resolución sea para el efecto de reponer el procedimiento, y evitar de esta forma que la autoridad incurra en un error, al dejar de estudiar todos los agravios hechos valer en el recurso.

## **B) IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES**

En este punto analizaremos la impugnación de las notificaciones que el recurrente haga valer dentro del recurso administrativo, para lo cual mencionaremos brevemente los requisitos que deben reunir las notificaciones de los actos administrativos, y así tenemos que las notificaciones de los actos administrativos se harán: personalmente o por correo certificado, con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos; por correo ordinario o telegrama; por estrados; por edictos y por instructivo, de todos esos

medios de notificación el que más nos interesa es el que se realiza en forma personal o por correo certificado con acuse de recibo.

El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, establece que cuando el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de 6 días a las oficinas de las autoridades fiscales, y tratándose de notificaciones relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.

No obstante lo anterior, las autoridades fiscales, al momento de notificar los actos administrativos, en muchas ocasiones se olvidan de cumplir con esos requisitos, resultando por lo tanto ilegal la actuación de la autoridad, transgrediendo con ello la esfera jurídica del Gobernado, y para efecto de que el contribuyente afectado con esas actuaciones se encuentre en posibilidad de hacer valer lo que a su derecho convenga, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 129 prevé las reglas que se deben seguir cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que la notificación fue hecha ilegalmente, siempre y cuando se trate de un acto o resolución que pueda ser impugnada mediante el recurso de revocación.

## **1.- CUANDO EL PARTICULAR AFIRMA CONOCER EL ACTO ADMINISTRATIVO**

Así las cosas, tenemos que el citado artículo 129, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, establece que cuando el recurrente afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante el recurso de revocación, en el que manifestará la fecha en que tuvo conocimiento del acto o resolución impugnado, En este caso, los agravios que se formulen contra la notificación, así como contra la validez del acto o resolución administrativa, deberán expresarse conjuntamente en el escrito de interposición del recurso, por lo tanto la autoridad fiscal que conozca del recurso, estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al estudio de los agravios en contra del acto o resolución administrativa.

Una vez que la autoridad ha estudiado el agravio hecho valer en contra de la notificación del acto impugnado, y resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, se tendrá el recurrente como sabedor del acto o resolución administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo, y si con ello se desprende que el recurso se interpuso en tiempo, se procederá al estudio de los agravios en contra de la resolución o del acto administrativo.

En el caso de que al estudiar los agravios en contra de la notificación, se encontrara que ésta sí se realizó y que además fue legal, las autoridades fiscales

harán el computo respectivo a fin de determinar si el recurso fue interpuesto en tiempo, pues si resulta extemporáneo, deberá desecharse por improcedente, en caso contrario se admitirá para su trámite.

## **2.- CUANDO EL PARTICULAR NIEGA CONOCER EL ACTO ADMINISTRATIVO**

Siguiendo con el estudio de la impugnación de notificaciones, tenemos que la siguiente regla a que debe sujetarse la autoridad es cuando el recurrente niegue conocer el acto o resolución y manifieste tal desconocimiento interponiendo el recurso de revocación ante la autoridad fiscal competente, la autoridad se los dará a conocer junto con la notificación que se hubiere practicado, para lo cual el particular señalará en su escrito de interposición, el domicilio en el que se le deben dar a conocer el acto o resolución y su notificación y si no señala domicilio la autoridad se lo dará a conocer por estrados.

El mencionado precepto legal 129 del Código Fiscal de la Federación, otorga al particular un plazo de cuarenta y cinco días hábiles a partir del día siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el recurso, impugnando el acto o resolución y la notificación que el recurrente manifestó no conocer o sólo la notificación.



Si el escrito de ampliación del recurso interpuesto, se hubiere presentado después de transcurrido el plazo de 45 días contados a partir de aquel en que surtió efectos la notificación que se hubiere hecho en los términos del artículo 129 fracción II del Código Tributario, o cuando se declare que la notificación original del acto fue legalmente realizada, el escrito de ampliación del recurso se desechará por improcedente.

Ahora bien, la autoridad que conozca del recurso estudiará previamente los agravios hechos valer en contra de la notificación que el recurrente dijo conocer y si se resuelve que la notificación practicada es legal, se hará el computo par determinar si el escrito de ampliación fue interpuesto en tiempo y si no es así, se desechará por extemporáneo.

Cuando se resuelva que la notificación realizada con anterioridad fue ilegal, se tendrá como fecha de notificación, el día en que conforme al artículo 129 fracción II del Código Fiscal de la Federación, se dio a conocer al recurrente el acto o resolución administrativa, procediendo al estudio de los agravios hechos valer en la ampliación del recurso, siempre y cuando se hubiera interpuesto oportunamente.

Sí el recurrente sólo impugnó la notificación en la ampliación del recurso y no el acto o resolución administrativo en términos del penúltimo párrafo de la fracción IV del citado artículo 129, y se resuelve que la notificación realizada fue legal, se hará constar el plazo de que dispuso el promovente para interponer el

recurso, mismo que se computará desde la fecha en que se realizó la notificación original y que fue declarada legal, por lo que en este supuesto, por haber transcurrido el término de 45 días para interponerlo por haberlo hecho en contra de la notificación, esto significa que ha consentido el acto o resolución administrativo, y consecuentemente el recurso se le desechará por improcedente con fundamento en la fracción IV del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, y si el recurrente no amplió su recurso dentro del término de 45 días hábiles, también se desechará por improcedente el recurso, ello en términos la fracción VI del artículo 124 del mismo ordenamiento.

Consideramos que el precepto 129 fracción II del Código Tributario Federal otorga un lapso muy amplio al contribuyente para ampliar su recurso, cuando niega conocer el acto o resolución administrativa, pues la autoridad, al tener en su poder la constancia de notificación, y en su caso el citatorio del acto o resolución administrativa, ya está en condiciones de determinar si dicha notificación fue legal o no, por lo tanto estimamos que es una pérdida de tiempo el que la autoridad nuevamente notifique el acto o resolución administrativa así como su constancia de notificación, dado que en algunas ocasiones los contribuyentes mañosamente impugnan la notificación para prolongar el trámite del recurso, lo que trae como consecuencia un aumento del inventario de las autoridades fiscales encargadas de resolver el recurso.

En esta tesitura y desde nuestro punto de vista consideramos que la autoridad debería resolver la impugnación de la notificación, sin que sea necesario

dar a conocer al acto o resolución administrativa cuando el recurrente alegue desconocerlos y la autoridad competente tenga plena certeza de que la notificación del acto o resolución administrativa se practicó conforme a derecho, determinación a la que podrá llegar la autoridad después de realizar un análisis detallado de esa documentación, para lo cual deberá modificarse la disposición de referencia.

Finalmente, consideramos importante mencionar que conforme al artículo 131 del Código Fiscal de la Federación el sentido de la resolución que ponen fin al recurso de revocación podrá:

I.- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, se tiene por no interpuesto cuando respecto del mismo se de alguna de las causales de improcedencia previstas en el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación; se tiene por no interpuesto cuando se actualice alguna de las hipótesis prevista en el artículos 123 del citado Código Federal y sobreseerlo cuando el promovente se desista del recurso.

II.- Confirmar el acto o resolución impugnado, cuando los agravios hechos valer por el recurrente se consideren insuficientes, inoperantes o improcedentes para revocarlo.

III.- Revocar o dejar sin efectos la resolución o acto impugnado, ordenando reponer el procedimiento administrativo, por haberse cometido en el mismo vicios

del procedimiento, ya sea porque en la emisión del acto o resolución recurrida no se cumplieron con los requisitos exigidos por las leyes como son la falta de fundamentación y motivación; que fueron emitidos por un funcionario que carecía de competencia entre otros.

IV.- Dejar sin efectos el acto impugnado, cuando la autoridad encargada de resolver el recurso determine que le asiste la razón al recurrente, porque los hechos que motivaron la resolución o acto impugnado no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien se dictaron en contravención de las disposiciones aplicables o se dejaron de aplicar las debidas.

V.- Modificar el acto o resolución impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea resuelto parcialmente.

## **CAPITULO III**

### **LA PRUEBA PERICIAL**

**A) CONCEPTO DE PRUEBA PERICIAL Y DE PERITO**

**B) IMPORTANCIA DE LA PRUEBA PERICIAL**

**C) REQUISITOS DE LOS PERITOS**

**D) OFRECIMIENTO Y VALORACION DE LA PRUEBA PERICIAL**

## LA PRUEBA PERICIAL

### A) CONCEPTO DE PRUEBA PERICIAL Y PERITO

Antes de entrar al fondo del concepto de prueba pericial y perito, tema a tratar en este punto del trabajo, consideramos necesario dar un concepto de prueba, y así tenemos que el tratadista Alcalá -Zamora, citado por José Ovalle Favela sostiene que "La prueba es la obtención del cercioramiento del juzgador acerca de los hechos discutidos y discutibles, cuyo esclarecimiento resulta necesario para la resolución del conflicto sometido a proceso. En sentido amplio sin embargo, la prueba comprende todas las actividades procesales que se realizan a fin de obtener dicho cercioramiento, independientemente de que este se obtenga o no."<sup>25</sup>

A este respecto Manuel Lucero Espinosa, nos manifiesta lo siguiente: "No obstante la multiplicidad de acepciones del vocablo prueba, lo cierto es que tal palabra, tanto jurídica como gramaticalmente, significa la acción y efecto de probar, así como la razón, los argumentos e instrumentos y el procedimiento, que son necesarios para lograr el esclarecimiento de los hechos controvertidos".<sup>26</sup>

---

<sup>25</sup> Ovalle Favela, José. Derecho Procesal Civil. 7a ed. Edición. Editorial Harla-México, México 1995, pág 107.

<sup>26</sup> Lucero Espinosa, Manuel. Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo, ante el Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, S.A de C.V., México 1990, pag 113

Por su parte, el tratadista Carlos Arellano García se refiere de la siguiente manera, "La prueba es el conjunto de elementos de conocimientos que se aportan en el proceso y que tienden a la demostración de los hechos o derechos aducidos por las partes con sujeción a las normas jurídicas vigentes"<sup>27</sup>

Del anterior concepto podemos mencionar como elementos los siguientes

a).- El conjunto de elementos del conocimientos, en efecto, todos los medios de prueba que se lleven a juicio tienen como característica común, que dan conocimiento a las partes y al juzgador de todos los hechos y derechos que constituyen la parte controvertida.

b).- Otro elemento es el de los medios probatorios que son llevados o aportados al proceso, por tanto no se contempla a aquellos que no son materia de controversia.

c) La prueba persigue la tendencia a la demostración.

d).- Lo que ha de demostrarse son los hechos y los derechos que las partes han invocado para respaldar su posiciones ante el juzgador.

---

<sup>27</sup> Arellano García, Carlos. Derecho Procesal Civil 3a. ed.º Edición, Editorial Porrúa, S.A. México 1993, pág. 221

De los anteriores conceptos podemos deducir que todos coinciden en cuanto a que la prueba es todo instrumento, argumento o elemento que se aportan en el proceso para lograr el esclarecimiento de los hechos controvertidos.

Consideramos que la prueba constituye uno de los actos mas importantes dentro del proceso puesto que de la eficacia de ella dependerá el acreditamiento de sus afirmaciones y, en consecuencia la justificación de sus pretensiones.

Por lo tanto, la prueba no es eficaz si se carece de ella, y difícilmente podrá obtenerse una sentencia favorable, y para acreditar la existencia de un derecho o la lesión de el, es necesario contar con los medios probatorios que lo acrediten. Existen diferentes tipos de pruebas, sin embargo en el presente trabajo únicamente nos abocaremos a estudiar a la prueba pericial.

Ahora bien, la prueba pericial es aquella en la que son necesarios los conocimientos de alguna ciencia o arte; de todas las pruebas podriamos decir que es la mas técnica, porque consiste en el dictamen de peritos que en determinada materia rinden a petición de las partes o del juez que debe decidir la controversia.

Mucho se ha discutido por los tratadistas si la prueba pericial, puede identificarse con la testimonial o lo que es igual sostener que los peritos son testigos de calidad debido a que sus conocimientos son mayores, o mas profundos a aquellos que poseen los demás testigos y es por ello, que se ha sostenido que a diferencia de estos últimos los peritos deben tener conocimientos especiales en la ciencia o arte a que se refieren los hechos en litigio, razón por la



cual el Código Federal de Procedimientos Civiles en su artículo 144 de aplicación supletoria en materia fiscal, establece que los peritos deben tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer, siempre y cuando la profesión o el arte de que se trate estuviera legalmente reglamentado.

La materia del peritaje puede ser de cualquier especie, según sean los hechos controvertidos, es decir, puede versar sobre las personas y hechos humanos, sobre cosas, ciencia técnicas, artes e incluso animales.

Así tenemos, que a diferencia de los peritos, los testigos dicen de palabra lo que vieron escucharon o saben, en tanto que los peritos no lo que vieron u oyeron, sino que expresan su criterio respecto de la ciencia o arte a que se refieren los hechos controvertidos, esto es el perito interpreta el hecho, determina las causas y prevé sobre los posibles efectos, pero siempre apoyado en la ciencia o arte de la que es conocedor, técnico o especialista, al testigo se le examina respecto del conocimiento que tiene de un hecho, en tanto que el perito examina el hecho para ponerlo en conocimiento del juez; aquel usa su memoria para reproducir el hecho y éste aplica su ciencia o arte para ponerlo de manifiesto cuando se niega su existencia o para apreciarlo cuando se controvierten sus caracteres; los testigos son limitados en números y no puede modificarse su identidad, dado que solo tiene calidad de tales quienes han percibido el hecho por sus sentidos, mientras que puede haber tanto peritos como las partes lo deseen.

En la doctrina procesal se ha debatido y discutido de manera amplia la función del perito. Se ha sostenido que es un auxiliar del juzgador; que es un medio de prueba; que es un testigo de calidad y finalmente que es un encargado judicial.

Así tenemos que las funciones de los peritos son dos: ser auxiliar del juez o de la administración de justicia y además, es un medio de prueba, y las funciones que realizan los peritos son:

1.- Auxiliar al juez en la percepción de los hechos

2.- indican al juzgador los principios científicos o técnicos que le permitan deducir consecuencias de hechos.

3.- Deducen las consecuencias de los hechos basándose en sus conocimientos especializados.

De lo antes expuesto, podemos deducir que la principal función del perito es auxiliar al juez o a la administración de justicia, proporcionando los conocimientos específicos de alguna rama del conocimiento humano, y así contar con los elementos necesarios para esclarecer los hechos controvertidos.

En cuanto a la Prueba pericial, el procesalista Humberto Briseña Sierra, considera lo siguiente: "Se trata de un medio de prueba que aparece cuando se

confía a técnicos en su oficio, el examen de las cuestiones de hecho que exigen conocimientos especiales”<sup>28</sup>

Por su lado el procesalista Lasona citado por Humberto Briseña Sierra establece que:

“La pericia es el medio de prueba al que se recurre cuando, para asegurar la existencia de un hecho o su simple posibilidad, se requieren conocimientos técnicos o cuando siendo cierta la materialidad del hecho, es necesario, para conocer su naturaleza, cualidad o consecuencia, un conjunto de conocimientos técnicos o científicos.”<sup>29</sup>

Estos autores coinciden en afirmar que la prueba pericial es un medio de prueba, al que se recurre, cuando para acreditar la existencia de un hecho se acude a personas especializadas en una rama del conocimiento humano.

Finalmente Manuel Mateos Alarcon señala lo siguiente, “es el dictamen de las personas versadas en una ciencia, en un arte, en un oficio con el objeto de ilustrar a los tribunales sobre un hecho cuya existencia no puede ser demostrada

---

<sup>28</sup> Briseño Sierra, Humberto. Derecho Procesal Fiscal. Ob. Cit pág. 504

<sup>29</sup> Ibidem. Pág. 506

ni apreciada sino por medio de conocimientos científicos o técnicos; o bien un medio de descubrir la verdad de un hecho, y la forma especial de su demostración deducida de los fenómenos visibles de él o de sus efectos.”<sup>30</sup>

Este autor, nos proporciona un elemento mas al señalar que la prueba pericial es el dictamen que emite una persona versada en una ciencia o arte para ilustrar a los tribunales o a la administración de justicia respecto de un hecho que solo puede ser apreciado mediante conocimientos específicos.

Una vez expuesto el concepto de prueba pericial procederemos a dar algunos conceptos de perito, así tenemos que el procesalista Kisch citado por Carlos Arellano García señala que los peritos son terceras personas que poseen conocimientos especiales de una ciencia, arte industria o de cualquier otra rama de la actividad humana, los cuales permiten auxiliar al juez en la investigación de los hechos”<sup>31</sup>

El concepto anterior lo constituyen los siguientes elementos

a).- La iniciativa de la prueba pericial puede ser de alguna de las partes, en el ejercicio de su derecho a ofrecer pruebas, o tener su origen en una determinación judicial.

---

<sup>30</sup> Mateos Alarcón, Manuel La prueba Pericial en Materia Civil, Mercantil y Federal, 2a. Ed. Editorial Cardenas, México 1979 pág. 183 y 184.

<sup>31</sup> Arellano Garcia, Carlos, Ob. Cit. pág. 340

b).- la característica de la prueba pericial es la injerencia de perito o peritos, en razón a que pueden intervenir con ese carácter una o varias personas.

c).- Implica el carácter de medios de prueba, en razón de ser uno de los instrumentos que contribuyen a la demostración de los hechos que se controvierten en el proceso.

El procesalista español Jaime Guasp citado Por Carlos Arellano García nos dice que perito es, por lo tanto, la persona que, sin ser parte, asiste, con la finalidad de provocar la convicción judicial, en un determinado sentido, declaraciones sobre datos que habían adquirido ya de índole procesal en el momento de su captación

De lo señalado, encontramos que el perito no debe tener el carácter de parte y que su misión es coadyuvar en la administración de justicia; sin embargo el autor omite precisar que el perito debe poseer conocimientos especiales, que es una característica básica que debe poseer todo perito para considerarse como tal.

En esa tesitura, el perito es la persona entendida en alguna ciencia o arte que puede ilustrar al juez o tribunal acerca de los diferentes aspectos de una realidad, para cuyo examen se requieren conocimientos especiales en mayor grado que los que se encuentran en la cultura general media

---

De lo expuesto se concluye que el perito está calificado por ser entendido en una ciencia o arte y que la razón de su intervención es ilustrar al juez o tribunal sobre la realidad concreta, en relación a los puntos controvertidos.

Otra definición es aquella que señala lo siguiente : el perito es un técnico que auxilia al juez en la constatación de los hechos y en la determinación de sus causas y efectos, cuando media una imposibilidad física o se requieren conocimientos especiales en la materia.”<sup>32a</sup>

La anterior definición señala al igual que los demás autores que el perito es un técnico que tiene como finalidad el auxilio en la administración de justicia, cuando existe imposibilidad física para esclarecer los hechos controvertidos.

De las ideas expuestas en el desarrollo de este punto podemos concluir lo siguiente:

El perito es un auxiliar del que puede valerse la administración de justicia para adquirir determinado conocimiento específico de un tercero que lo lleva a estar en capacidad legal de poder decidir un conflicto de manera apegada a la justicia y a derecho

---

<sup>32</sup> Tratado Teórico Práctico de Derecho Procesal Civil y Comercial. Tomo III, Juicios ordinarios Editorial, Sociedad Anónima Editores, Buenos Aires 1961, pág. 477.

Contrario a lo señalado por algunos autores en materia procesal, creemos que la naturaleza del perito es de tal manera que no puede llegar a confundirse con la de un testigo, ello en razón de que el perito es un tercero totalmente ajeno a la controversia ante la administración de justicia, el cual no tiene ningún tipo de interés ni legal ni personal, únicamente auxilia al órgano jurisdiccional y en segundo término porque el elemento que otorga a una persona el calificativo de testigo es el hecho de que presenció una situación, es decir que determinado hecho le consta de manera personal, a través de sus sentidos, en cambio el perito trabaja con elementos no propios de su persona, esto es se concreta a analizar situaciones o hechos ya acontecidos que físicamente no le constan, sino que los deduce de sus conocimientos específicos.

En ese orden de ideas, podemos definir a la prueba pericial de la siguiente manera:

Es un medio de prueba, en el que se requiere la intervención de personas que posean conocimientos técnicos o científicos, con el objeto de ilustrar a la administración de justicia, la existencia de un hecho que no puede ser apreciado ni demostrado, sino por conocimientos especiales.

Tomando en consideración que el concepto que señalamos se encuentra íntimamente relacionado con el término perito, nos conlleva a formular una definición de lo que debemos entender como tal, para nosotros el perito es una persona que posee conocimientos técnicos o científicos en una rama del saber humano, la cual a petición de una de las partes o de oficio acude ante la presencia

judicial o de la administración de justicia, con el objetivo de auxiliarlos para esclarecer un punto determinado, mediante la aportación de sus conocimientos, sin tener mayor participación que la de un tercero.

## **B) IMPORTANCIA DE LA PRUEBA PERICIAL**

La importancia de la prueba pericial consiste en el asesoramiento, asistencia, ilustración que requiere el juzgador o bien la administración de justicia, por parte de personas tenedoras de conocimientos específicos en alguna rama de la ciencia, de la técnica o del arte, que permiten el entendimiento de algunos datos que podrán ser esclarecidos por dichas personas, poseedoras de tales conocimientos, así como la valoración propia de la prueba materia de la experiencia técnica, todo ello encaminado a permitir la función jurisdiccional.

Ello significa que se acude al perito mediante el desahogo de la prueba para asegurar la existencia de un hecho o la posibilidad de su existencia, cuando se requieren conocimientos técnicos, cuando siendo cierta la materia del hecho, es necesario para conocer su naturaleza, cualidad o consecuencia de un determinado acto, a través del conjunto de conocimientos técnicos.

En efecto, para poder conocer la existencia o posibilidad de un hecho así como su naturaleza o cualidad se adentra uno en el problema de la verdad de los hechos contradictorios, problema que ya frente al proceso se plantea no como un problema a discutir, sino como un problema a resolver.



Para hallar y manifestar la voluntad legal concreta correspondiente al caso sometido a juicio debe el juez analizar el supuesto de hecho del caso concreto, lo cual consigue mediante una reconstrucción de los elementos particulares que ha concurrido a formarlo, a través de la apreciación y valoración de los datos que le son aportados por los medios de pruebas ofrecidos por los contendientes, en un caso determinado, por los que el mismo ha ofrecido del desahogo, de aquí la necesidad de recurrir a peritos en determinada ciencia, técnica o arte, para lograr esclarecer o confirmar su criterio y poder decidir el conflicto, en base a los resultados obtenidos y sus posibles consecuencias plasmadas en los dictámenes periciales.

Por lo anterior, la prueba pericial puede en algunos casos, ser un elemento esencial del juicio o procedimiento. Efectivamente en los juicios o procedimientos es necesario demostrar, por una parte, la existencia de los hechos en que los litigantes fundan sus pretensiones y por la otra, la verdad de las afirmaciones y los razonamientos formulados por ellas, así mismo, nuestro derecho positivo señala los casos en los que es necesario el desahogo de la prueba pericial.

El artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, señala cuando es necesario acudir a los conocimientos de peritos:

La prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativo a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 231 señala las reglas conforme a las cuales se desahogará la prueba pericial cuando se plantean cuestiones técnicas.

La prueba pericial dentro de un proceso constituye un medio de prueba que implica por sí mismo la averiguación de la verdad. En la generalidad de los casos, es menester el esclarecer diversas situaciones que se plantean y que no es posible aclarar con conocimientos ordinarios, por lo que se debe acudir con expertos en la ciencia o arte sobre los que versan los hechos controvertidos.

Los peritos, como quedó precisado en el punto anterior, son técnicos sobre hechos concretos y determinados, que caen bajo el dominio de la ciencia; son técnicos también porque para percibir ciertos datos se requiere un determinado conocimiento práctico de ellas, de los cual se auxiliara el órgano jurisdiccional.

De lo anterior, surge la necesidad de redactar un dictamen que contenga la interpretación y análisis de los hechos controvertidos y la opinión personal del perito, de acuerdo a su leal y legal saber y entender sobre los mismos, el cual debe rendirse dentro de un plazo determinado, dependiendo de la naturaleza del mismo, de su contenido y objeto, del número o volumen de documentos por revisar, etc., debidamente razonado.

Ahora bien, ese dictamen que rinde el perito constituye la conclusión o conclusiones que han de determinar las consecuencias, cuya finalidad es el mejor

entendimiento por parte del juez de las cuestiones científicas o técnicas materia de uno o varios puntos de la controversia, obtenida del adecuado examen de los hechos analizados por el perito, de conformidad con su ciencia y su leal saber y entender, cumpliendo con su función de auxiliar al juez.

Podemos concluir que el perito como colaborador del juez, no solo lo ayuda a comprobar el hecho, sino también a apreciarlo y, aún cuando no decide la controversia, el perito si desempeña una función de asesoramiento que el juez debe atender en cuanto suple con sus conocimientos técnicos, aunque claro está que el juzgador puede apartarse del resultado de la prueba pericial cuando tenga una convicción contraria, de la valoración que realice de los otros medios de prueba con que cuenta para ello.

### C) REQUISITOS DE LOS PERITOS

Primeramente tenemos que mencionar que, perito es la persona entendida en alguna ciencia o arte, que puede ilustrar al Tribunal acerca de los diferentes aspectos de la realidad en mayor grado que los que entran en el caudal de la cultura general media.

Así tenemos, que el código Fiscal de la Federación para el contencioso administrativo contiene sólo reglas a las que debe sujetarse la prueba pericial, tales como la designación de los peritos, el desahogo de la misma, para el

dictamen de perito, la sustitución del perito y designación de perito tercero en discordia. El Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al Código Fiscal, señala que los peritos deben tener título en la ciencia o arte a que pertenezcan la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer, si la profesión o arte estuviere legalmente reglamentado. Si la profesión o arte no estuviere legalmente reglamentado, o estándolo, no hubiere peritos en el lugar, podrán ser nombrados como tal cualquiera persona entendida, aún cuando no tuviera título.

El Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, establece los mismos requisitos contemplados por el Código Federal.

Por su parte, el Reglamento de Peritos del Tribunal Fiscal de la Federación, establece normas precisas respecto de las diversas cuestiones relacionadas con el desahogo de la prueba pericial de los juicios que se tramitan ante las Salas Regionales, incluyendo los requisitos para ser designado perito.

Cabe señalar, que el citado Reglamento señala que los peritos tiene el carácter de asesores técnicos del Tribunal Fiscal de la Federación.

Dentro de los requisitos que contempla el citado reglamento, se encuentran los siguientes: ser ciudadano mexicano, tener título debidamente registrado en la ciencia o arte correspondiente, en caso de no estar legalmente reglamentada el arte o profesión, deberá se persona versada en la materia.

Además de cumplir con los requisitos apuntados en el párrafo anterior, la persona que quiera ser perito del Tribunal deberá sujetarse al procedimiento y proporcionar la información que establece el multicitado Reglamento, que son los siguientes:

El interesado deberá entregar al Tribunal: Acta de nacimiento, Cédula del Registro de profesiones o autorización para ejercer, cuando la profesión esté reglamentada, Cédula del Registro Federal de Contribuyentes, Curriculum Vitae, dos cartas de presentación, constancia que acredite, al menos dos años de practica profesional, cuando la practica no esté reglamentada.

Existen otros requisitos que no son previstos por ninguno de los ordenamientos legales, pero que se desprenden de la naturaleza misma del perito como son: que el perito debe ser mayor de edad, que el perito haya sido designado para intervenir en un procedimiento, sea una persona imparcial, fiel a su ciencia o técnica y deberá rendir su dictamen con apego a su especialidad, otro requisito es el de contar con buenos antecedentes de moralidad.

Los peritos deben de contar con conocimientos especializados que les de la habilidad o pericia necesaria con la que ilustrarán y auxiliarán al juez mediante la emisión de sus dictámenes, la habilidad o pericial es el elemento esencial de los peritos.

Por otra parte, el Reglamento de Peritos del Tribunal Fiscal de la Federación, establece que los peritos deben formular personalmente sus

dictámenes y responder de ellos, sin embargo, contempla la posibilidad de que cuando los casos lo ameriten podrán utilizar auxiliares a fin de obtener los datos necesarios para su formulación.

## **D) OFRECIMIENTO Y VALORACION DE LA PRUEBA PERICIAL**

Las partes en todo proceso judicial, así como en el procedimiento administrativo, son quienes se encuentran legitimados para promover cualquier medio de prueba a efecto de acreditar los hechos constitutivos de su acción, en principio son los únicos que pueden ofrecer las pruebas que consideren pertinentes para producir certeza o convencimiento en el ánimo del Juez sobre los hechos de la controversia.

No obstante lo anterior, nuestra legislación procedimental fiscal y procedimental federal, también facultan al juzgador para decretar u ordenar las pruebas que considere necesarias o pertinentes para el esclarecimiento de los hechos, dicha facultad se encuentra consagrada en el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación al establecer que el magistrado instructor podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos controvertidos o para ordenar la practica de cualquier diligencia.

La razón del ofrecimiento de la prueba pericial como requisito legal y como orientación para las partes en el proceso está clara y expresamente establecida en

el artículo 293 del Código de Procedimientos Civiles en materia local y 143 del Código Procedimental Federal, de aplicación supletoria en materia fiscal, que esencialmente establecen que la prueba pericial procede o tendrá lugar cuando sean necesarios conocimientos especiales o, en las cuestiones de alguna ciencia arte o industria y en los casos en que la ley lo ordene, sin embargo el último de los preceptos citados es omiso en cuanto a la procedencia de dicha prueba.

Así tenemos que el Código de procedimientos civiles para el Distrito Federal, además de lo apuntado establece que se ofrecerá expresamente los puntos sobre los que versará, sin la cual no será admitida, Disposición semejante contempla el Código Fiscal de la Federación en el segundo párrafo de su artículo 213 en el que se establece la obligación por parte de quien desee ofrecer la prueba pericial que señalen los hechos sobre los que deberá versar la prueba en comento, así como el nombre y domicilio del perito que se pretenda designar, señalamientos sin los cuales se tendrá por no ofrecida la probanza de mérito.

Por lo tanto, la necesidad de que se aporten conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o industria, es lo que fundamenta el ofrecimiento de la prueba pericial.

Una vez establecido quienes pueden ofrecer la prueba pericial en un proceso, procederemos a señalar en que momento las partes pueden hacer ese ofrecimiento, para lo cual nos remitiremos a lo establecido en los artículos 122 fracción III, 208 fracción V y 213 fracción V del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dicen:

Art. 122.- El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de este Código y señalar además:

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

Art. 208.- La demanda deberá indicar:

V.- las pruebas que ofrezca “

Art. 213.- El demandado en la contestación de la ampliación de la demanda expresará:

V.- Las pruebas que ofrezca”

Con base a lo señalado en los párrafos anteriores, tenemos que son las partes y el juzgador quienes pueden ofrecer o decretar, según sea el caso, las pruebas dentro de un proceso debiendo hacerlo al momento de interponer el recurso administrativo correspondiente o demanda de nulidad, ante el Tribunal Fiscal de la Federación, por parte del recurrente o actor y al momento de producir la contestación a la demanda, por parte del demandado.

Al hacer el ofrecimiento de la prueba y designación del perito y su domicilio, requisitos sin los cuales se tendrá por no ofrecida la misma, deberá acompañarse el cuestionario que desahogará el perito, el cual deberá ir debidamente firmado por el oferente de acuerdo con lo indicado por los artículos 209, fracción V y 214, fracción III del Código Fiscal de la Federación y tratándose de recursos administrativos, al mismo tiempo de ofrecerse la prueba pericial, debe



acompañarse el dictamen, según disposición expresa del artículo 123, fracción IV del ordenamiento legal tributario.

A diferencia de lo anterior la prueba pericial en el Código Federal de procedimientos Civiles la parte que desee ofrecer la prueba pericial deberá promoverla dentro de los diez primeros días del término ordinario o del extraordinario, en su caso por medio de un escrito en que formulará las preguntas o precisará los puntos sobre que debe versar; hará la designación del perito de su parte, y propondrá un tercero para el caso de desacuerdo, ello de conformidad con el artículo 146 del citado ordenamiento.

Una vez ofrecida la prueba pericial con apego a los requisitos establecidos en el punto anterior, y desahogada la misma, se procederá su valoración.

La valoración de la prueba pericial es precisamente el juicio que debe formarse el juzgador respecto a la eficacia de las probanzas que fueron ofrecidas, admitidas y desahogadas en un proceso determinado.

Por lo tanto, en la valoración de las pruebas resulta indispensable la interpretación serena de los resultados de cada una de ellas que debe realizar el juzgador, siendo entonces la interpretación un requisito previo para su valoración.

En cuanto a la apreciación de las pruebas existe en la doctrina tres sistemas para su valoración. Estos tres sistemas son considerados como el sistema tasado, el sistema libre y el sistema mixto.

**ESTA TESIS DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

El Sistema tasado es el más antiguo y a él se apegaba el antiguo sistema jurídico español, desde el fuero viejo de Castilla, pasando por el fuero real hasta el ordenamiento de Alcalá, sistema que adoptó el Derecho Romano Canónico, que tanto floreció en Europa.

Carlos Arellano García se expresa de la siguiente manera:” En el sistema de prueba legal o tasada, las normas jurídicas del derecho vigente se ocupan ampliamente de las pruebas para establecer los causes por los que las partes y el juzgador deben conducirse en materia probatoria. El legislador suele señalar las pruebas que están permitidas para ser aportadas como medios probatorios en el proceso; se fijan con detalle las reglas para su ofrecimiento, para su admisión y para su recepción o desahogo; asimismo, se determina previamente por el legislador el valor que a cada prueba ha de concederle el juzgador, sin que intervenga el arbitrio de éste para asignarle una determinada apreciación a cada medio probatorio”<sup>33</sup>

En este sistema el legislador establece reglas de carácter general y de acuerdo con ellas el juzgador ha de resolver respecto del valor o fuerza probatoria de cada una de las pruebas ofrecidas.

Como se ve el papel desempeñado por el juzgador se limita a otorgar el valor probatorio previamente establecido por la ley, a las pruebas rendidas.

---

33 Arellano García, Carlos. Derecho Procesal Civil, Ob. Cit. pág. 221.

Sistema libre, en cuanto a este sistema, el maestro Arellano García señala lo siguiente: "La ley no establece limitación a los medios probatorios de que puede disponerse en la etapa probatoria del proceso; tampoco establece la sujeción a reglas de ofrecimiento, admisión y desahogo que pudiera frustrar el objetivo acreditativo que persigue la prueba; por último, en cuanto a su apreciación por el juzgador no hay un valor previamente establecido a que ha de sujetarse el Juez"<sup>34</sup>.

En este sistema se le concede al juzgador el libre arbitrio para que valore las pruebas desahogadas, sin tener que sujetarse a reglas previas impuestas por el legislador, es decir, no se limita en cuanto a su apreciación, lo cual supone de manera contraria al sistema tasado, capacidad y criterio suficiente en el juzgador para la valoración de la prueba ofrecida y desahogada, observando todas las circunstancias que rodean a las pruebas, para así llegar a una conclusión clara de la verdad buscada en el juicio.

El manejo de este sistema requiere de juzgadores con amplios conocimientos y criterio, que les permita flexibilidad para apreciar los hechos que por demás, son variados, como consecuencia de la variación de actividades.

Sistema mixto, este es la conjugación de los principios de los otros dos sistemas mencionados en los párrafos anteriores, situación que da lugar a su denominación de mixto, en cuanto a la valoración de las pruebas, algunas están

---

<sup>34</sup> Ibidem. pág. 221

sujetas a reglas de apreciación y algunos otros medios acrediticios se valoran por el prudente arbitrio del juzgador que debe ser razonable y estar sujeto a consideraciones objetivamente válidas y no a un subjetivismo caprichoso o parcial.

En la prueba pericial el juzgador no está obligado a sujetarse al dictamen pericial y puede en su caso practicar nuevos peritajes, en ejercicio de sus facultades para mejor proveer, ello con el fin de normar su criterio para dictar su fallo.

Por lo tanto, el órgano jurisdiccional puede apartarse de la opinión y atendiendo a otras pruebas llegar a resultados opuestos. Si el juzgador no acepta el dictamen de los peritos debe en su resolución razonar y fundar adecuadamente o demostrar el error de los peritos, en cambio, cuando acepta los dictámenes periciales, será bastante que en su fallo se refiera al texto de las opiniones técnicas que los mismos contiene.

Los peritos además de expresar su opinión deben hacer una enunciación de los hecho un razonamiento o inferencia que de ellos obtienen para soportar las conclusiones a las que emitan, elementos mínimos con los que debe contar su dictamen.

En cuanto a la valoración de las pruebas, el Código Federal de Procedimientos Civiles establece en su artículo 197 lo siguiente:

“El tribunal goza de la más amplia libertad para hacer el análisis de las pruebas rendidas; para determinar el valor de las mismas, unas en frente de las otras, y para fijar el resultado final de dicha valuación contradictoria; a no ser que la ley fije las reglas para hacer esta valuación, observando sin embargo; respecto de cada especie de prueba, lo dispuesto en este capítulo”

Con relación a la prueba pericial en concreto el ordenamiento de referencia establece en el artículo 211 que:

“El valor de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del Tribunal”.

De la interpretación conjunta que se haga de las disposiciones legales apuntadas con anterioridad, podemos observar de manera clara que el ordenamiento procesal federal contempla un sistema de apreciación mixto de la prueba al indicar por una parte que la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del tribunal, y por otro lado señala el caso de excepción si la ley fija reglas expresas para hacer su valuación.

En conclusión a la prueba pericial puede otorgársele valor probatorio pleno o simplemente el valor de un indicio de acuerdo con las circunstancias del caso y al respecto la jurisprudencia ha establecido que los dictámenes periciales son meras opiniones de técnicos en alguna especialidad, orientadores del arbitrio judicial, que de ninguna manera constituyen imperativos para el órgano jurisdiccional

Por otra parte, el Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 234 fracción II lo siguiente:

El valor de la prueba pericial y testimonial así como el de las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la Sala". Esta disposición, contempla la posibilidad de que el resultado de los dictámenes periciales no sean obligatorios para la Sala para resolver conforme a los mismos, sino que corresponde a los magistrados calificar su valor, alcance y por lo tanto su eficacia.

Al igual que en el ordenamiento legal anterior, el Código Fiscal de la Federación, el legislador deja en libertad a la Sala para que se aparte del valor de las pruebas cuando llegue a convencerse por el enlace de ellas que los hechos se desarrollaron en forma distinta, para lo cual deberá fundar y motivar debidamente la sentencia, exponiendo las razones que lo llevaron a abandonar o apartarse de las pruebas rendidas y negarles valor probatorio.

Consideramos, que el Código Tributario Federal consagra el valor probatorio de la prueba pericial dentro del sistema libre, para otorgarle o negarle el valor que considere pertinente, sin tener que ajustarse a por mandato propio de la ley a una valoración previamente ordenada.

En ese orden de ideas, podemos concluir que en materia fiscal la prueba pericial tendrá en valor probatorio que el magistrado considere pertinente de acuerdo con sus libre apreciación y según su leal y saber entender, en virtud de no existir criterios anticipados de valoración, por lo que la prueba de que se trate

deberá ser valorada imparcialmente, pero sin que ello implique que el juzgador pueda tener una libertad de tal forma que pueda incurrir en una arbitrariedad, sino que por el contrario, debe en todo momento de cumplir con su obligación de respetar las formalidades del procedimiento.

Sobre este punto la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido el siguiente criterio:

PRUEBA PERICIAL SU VALORACION CONFORME AL ARTICULO 221, INCISO I), DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- De acuerdo con el numeral citado las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación calificarán el valor probatorio de los dictámenes periciales según las circunstancias. Lo anterior quiere decir que si se da el caso de que el dictamen pericial del perito presentado por la actora y del presentado por el perito de las autoridades, difieren y en consecuencia se prevea el desahogo de un tercer peritaje en discordia y éste coincida, ya con el de la actora, ya con el de la autoridad no por esto la Sala Juzgadora deberá inclinarse necesariamente por los dos peritajes coincidentes, sino que podrá basarse en el único peritaje que difiere, si a su juicio, y en atención a las circunstancias del caso este es el único que aborda y resuelve las cuestiones técnicas que se plantearon.- En efecto de acuerdo con el artículo citado las Salas de este Tribunal al examinar las pruebas periciales ofrecidas por las partes deberán hacer uso de su prudente criterio y atender a las circunstancias del caso, a efecto de otorgarles el valor probatorio respectivo, pues la coincidencia de

dos opiniones periciales frente a una tercera, aún cuando ésta tercera al perito de alguna de las partes, no demuestra necesariamente que las primeras sean acertadas y la segunda equivocada, pues la razón no es de índole cuantitativa, sino que debe sostenerse por sus propios fundamentos.- Es decir, que si el Juzgador se encuentra con dos peritajes coincidentes que en sí mismo, no tienen base ni fundamento para probar lo que sostiene, y por otra parte se encuentra con el peritaje de otro experto que si se sostiene por sus propios fundamentos, es claro que debe estarse al peritaje de este último, pero en todo caso el Juzgador deberá señalar pormenorizadamente las razones y circunstancias que lo llevaron a basarse en uno solo de los peritajes proporcionados”.

Revisión N° 185/75.- Resuelto en sesión de 5 de junio de 1980, por unanimidad de votos.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Gilitron.- Secretario: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.

H.I. Junio de 1980, p 4 (81)

La tesis de referencia complementa lo manifestado en párrafos anteriores, en cuanto a que el valor probatorio atribuido por el Código Tributario a la prueba pericial y la apreciación que de ella haga el juzgador, depende de las circunstancias propias del caso a estudio, al grado de que de darse el caso de que el dictamen pericial resulte contradictorio, y se ordene de manera oficiosa por el Tribunal el desahogo de un dictamen tercero en discordia y sea coincidente con alguno de los otros dos, el juez tiene la libertad de basar su fallo únicamente en el



dictamen que difiere, cuando este sea el único que resuelva a fondo y de no otorgarle valor alguno a los dos coincidentes.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido diversas tesis en las que señala que los órganos jurisdiccionales son soberanos para apreciar la prueba pericial que ante ellos se rindan sobre cuestiones técnicas, por tanto tienen facultad para dar el valor que estimen conveniente, según su prudente arbitrio, a los dictámenes presentados por los peritos.

En conclusión, cuando la controversia planteada, deba decidirse mediante la prueba pericial, ello significa que el juzgador requiere de los conocimientos técnicos que serán proporcionados por peritos mediante sus dictámenes, con el fin de auxiliarlo para la resolución del litigio.

## **CAPITULO IV**

### **LA PRUEBA PERICIAL EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION**

**A) EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**B) EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO**

**C) NECESIDAD DE REGLAMENTAR UN PROCEDIMIENTO PAR EL OFRECIMIENTO Y DESAHOGO DE LA PRUEBA PERICIAL EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

## **LA PRUEBA PERICIAL EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION**

### **A) EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

De conformidad con el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, en el recurso administrativo se admitirá toda clase de pruebas, con excepción de la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones y no se considerará comprendida en ésta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

En efecto en el recurso administrativo fiscal se admiten todas las pruebas que reconoce el Código Federal de Procedimientos Civiles, con excepción de la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones, ordenamiento que se aplica en forma supletorio en materia fiscal cuando no existe norma expresa, como lo señala el artículo 5º en su párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

“Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicará supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal”

Por lo tanto, al no existir norma expresa que señale cuales son las pruebas que se admiten en este medio de defensa, nos remitiremos al artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles, y así tenemos que las pruebas que se admiten en el recurso administrativo son:

- 1.- Los documentos públicos;
- 2.- Los documentos privados;
- 3.- Los dictámenes periciales ;
- 4.- El reconocimiento o inspección judicial; Las fotografías, escritos y notas taquigráficas y en general todos aquellas elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia, y  
Las presunciones.

En ese orden de ideas, tenemos que los recurrentes para acreditar la ilegalidad de las resoluciones que les causen perjuicio podrán ofrecer como prueba en el recurso administrativo los dictámenes periciales.

El ofrecimiento de la prueba pericial se hará en el escrito de interposición del recurso presentado por el particular, para ello el artículo 123 fracción IV, del Código Fiscal nos señala lo siguiente:

“Artículo 123.- El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso :

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

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

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

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

Este artículo también contempla el caso en que el recurrente aun cuando ofrece la prueba pericial no la acompaña a su escrito del recurso, para lo cual, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que la presente dentro del término de cinco días y en el caso de que el recurrente no las presente en el término antes señalado, la prueba se tendrá por no ofrecida.

De lo expuesto, podemos señalar que en este medio de defensa la prueba pericial se tiene por ofrecida con el dictamen pericial que el promovente anexe al

escrito del recurso, siendo ello suficiente para que la autoridad fiscal la tenga por admitida, y proceder a su valoración.

Por otra parte el artículo 130 del Citado Código Fiscal de la Federación, señala que para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y, admitidas, será aplicable lo dispuesto en el Título VI, Capítulo VII del mismo ordenamiento, que es lo relativo al procedimiento contencioso administrativo, tema que trataremos mas adelante.

En esa tesitura y una vez que el recurrente ha ofrecido la prueba pericial, habiendo anexado a su escrito de interposición del recurso el dictamen pericial, la autoridad fiscal competente para resolverlo, deberá desahogar y valorarla conforme a lo previsto en el procedimiento contencioso administrativo. Sin embargo con lo previsto en el artículo 123 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, la autoridad para desahogar y valorar las prueba solo contara con el dictamen ofrecido por el recurrente, lo cual nos parece criticable ya que por la misma naturaleza de la prueba pericial se requiere de un procedimiento específico, en el que se contemple la forma en que la autoridad deberá desahogar la mencionada prueba, pretendiendo subsanar tal laguna con remitir el ofrecimiento y valoración al capítulo relativo al procedimiento contencioso administrativo, sin tomar en cuenta que ambos medios de defensa son procedimientos diferentes debido a que en el recurso la autoridad fiscal actúa como juez y parte, y en el procedimiento administrativo interviene como parte.

Por lo tanto y debido a la misma naturaleza del recurso administrativo de revocación consideramos que la prueba pericial para su trámite y desahogo no puede sujetarse a las reglas que establece el Título VI, Capítulo VII del Código Tributario ni a las reglas establecidas en el Código Federal de Procedimientos Civiles, dado que ambos ordenamientos regulan un procedimiento en los cuales intervienen, el particular, y Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la autoridad jurisdiccional y en el recuso administrativo sólo intervienen dos partes, la administración pública y el particular, es por ello que nos parece criticable el procedimiento que para el efecto señala el Código Fiscal de la Federación

## **B) EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO**

Los recursos administrativos como medios de defensa ante los actos de la administración publica que afecte sus intereses jurídicos.

Así tenemos que cuando la autoridad administrativa que conoce del recurso administrativo, emite resolución confirmando la validez de la resolución impugnada o modificándola, el contribuyente podrá interponer ante el Tribunal Fiscal de la Federación el juicio de nulidad, así como también de las resoluciones que mas adelante señalaremos.

El recurso administrativo es optativo, por lo que el contribuyente puede acudir en forma directa al Tribunal Fiscal de la Federación para impugnar la

determinación de un tributo, sus accesorios o cualquier resolución que le cause un perjuicio, sin haber agotado previamente dicho recurso.

Antes de entrar en materia al estudio de la prueba pericial en este medio de defensa, consideramos pertinente, desglosar el procedimiento contencioso administrativo, este procedimiento ha sido designado de diferentes maneras tanto en la doctrina como en las diversas legislaciones, hay quienes lo llaman procedimiento contencioso administrativo, otros utilizan la expresión justicia administrativa, el Código Fiscal de la Federación vigente lo denomina procedimiento contencioso administrativo.

A nuestro parecer, la designación acertada es la de procedimiento contencioso administrativo, en virtud de que el juicio que se ventila en el Tribuna Fiscal de la Federación es un procedimiento integrado de una serie de actos que deben cumplirse para llegar a su fin, a los cuales deben someterse tanto las partes como el juzgador, y además se origina de la controversia que se suscita entre los particulares y la administración pública.

Por otra parte el procedimiento de referencia, es de naturaleza administrativa porque los actos que se controvierten emana de órganos dependientes de la Administración Pública.

A este respecto Antonio Carrillo Flores manifiesta que "lo contencioso administrativo es estrictamente, la contienda que hace por el obrar de la administración pública tanto en su seno mismo como fuera de ella".<sup>35</sup>

---

35 Carrillo Flores, Antonio. La Justicia Federal y la Administración Pública. 2a. ed.,. Editorial Porrúa, México 1993, pág. 141



Alfonso Nava Negrete, citado por Jesús Quintanilla Valtierra, lo define como un proceso administrativo promovido por los administrados o por la administración pública, o contra actos de esta última ante órganos jurisdiccionales”<sup>36</sup>

Para Ernesto Flores Zavala citado por Jesús Quintanilla Valtierra “consiste, en esencia, en la controversia que surge entre el fisco y el sujeto pasivo, de la que conocerán los órganos competentes”.<sup>37</sup>

Por su parte, el maestro Jesús Quintanilla Valtierra manifiesta lo siguiente: “...el procedimiento administrativo es aquel por virtud del cual los particulares o la administración, a través de sus dependencias, acuden ante los órganos jurisdiccionales previamente establecidos a controvertir la legalidad de los actos de estos últimos”<sup>38</sup>.

De las definiciones antes transcritas consideramos que la mas acertada es la última, dada que es la mas completa, en virtud de que señala los elementos mas importantes del procedimiento administrativo que son el particular, la administración pública y el órgano jurisdiccional, que es el que resuelve la controversia.

---

36 Quintanilla Valtierra, Jesús y otros. Derecho Tributario Mexicano. Ob Cit. pág. 269.

37 Ibidem pág. 269.

38 Idem pág.269

Ahora bien de conformidad con el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, el Tribunal conocerá de los juicios de nulidad que se promuevan en contra de resoluciones definitivas, entendiéndose por estas las que no admiten recurso o cuando su interposición sea optativa para el interesado y son resoluciones definitivas las siguientes:

Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

Las que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales

Las que impongan multas por infracciones a las normas administrativas federales.

Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores

Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que conceden las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada o de sus familiares o derechohabientes, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas.

Las que se dicten en materia de Pensiones Civiles a cargo del Erario Federal o del ISSSTE .

Las que se dicten sobre interpretaciones y cumplimiento de contratos de obras públicas, celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal y Centralizada.

Las que constituyan créditos por responsabilidad contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados, federales, o del propio Distrito Federal, así como contra particulares involucrados en dichas responsabilidades.

Las que requieran del pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, así como sus organismos descentralizados.

Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77-Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía o acudir ante la instancia judicial competente.

Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores públicos.

Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones del art. 11 del Código Fiscal de la Federación, inclusive aquéllos a que se refiere el art. 83 de la Ley Federal de Procedimiento administrativo

Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal ( INFONAVIT, IMMS, Fianzas y Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, Ley Orgánica del Banco de México).

En el juicio contencioso las partes que lo conforma son diferentes a las que intervienen en el recurso administrativo, así tenemos que el artículo 198 del Código Fiscal de la Federación señala como partes en el juicio de nulidad los siguientes:

I.- El demandante

II.- Los demandados, tendrán ese carácter

a) La autoridad que dictó la resolución impugnada.

b) el particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pide la autoridad administrativa, esto es cuando la autoridad decide interponer el juicio de nulidad, que consiste en la impugnación que se hace de una resolución favorable al particular.

III.- El titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría de la República o Procuraduría de Justicia del Distrito

Federal de la que dependa la autoridad mencionada en la fracción anterior. En todo caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en que se controvertan actos de autoridades federativas coordinadas, emitidos con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación de ingresos federales.

IV.- El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante, tendrá el carácter de tercero, cualquier persona física o moral el cual tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante, es decir puede apersonarse con ese carácter la persona que considere que la resolución se emitió conforme a derecho.

El procedimiento Contencioso administrativo se inicia con la demanda de anulación, la cual debe ser presentada directamente ante la Sala Regional competente, dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado, ello conforme al artículo 207 del Código Fiscal Tributario, o en que el afectado haya tenido conocimiento de él o de su ejecución, o se haya ostentado sabedor del mismo cuando no exista notificación legalmente hecha. En los casos en que se esté conociendo de una negativa ficta la interposición de la demanda podrá efectuarse en cualquier tiempo en tanto no se dicte resolución expresa, y haya transcurrido el término de cuatro meses a que se refieren los artículos 37 y 131 del citado ordenamiento.

Para el caso de que sea la autoridad quien promueva el juicio de lesividad, el término varía y así tenemos que el artículo 207 del mencionado código prevé un término de cinco años para la interposición de la demanda siguientes a la fecha en que sea emitida la resolución.

Por lo que la demanda es el escrito inicial con que el actor, basado en un interés legítimo, solicita la intervención de los órganos jurisdiccionales para la aplicación de una norma sustantiva a un caso concreto

Enseguida nos abocaremos a señalar los requisitos que deberá contener la demanda, para lo cual nos remitiremos al artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

ARTÍCULO 208.- la demanda deberá indicar:

I.- El nombre y domicilio fiscal y en su caso domicilio para recibir notificaciones del demandante.

II.- La resolución que se impugna.

III.- La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

IV.- Los hechos que den motivo a la demanda.

V.- Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

VI.- Los conceptos de impugnación.

VII.- El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones I, II y VI, el magistrado instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta.

Cuando se omitan los datos previstos por las fracciones III, IV, V, y VII el magistrado instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del plazo de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

La presentación de la demanda deberá hacerse por escrito y presentarse directamente ante la Sala regional en cuya circunscripción radique la autoridad que emitió la resolución dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la citada resolución. La demanda también puede enviarse por correo certificado con acuse de recibo si el actor o

demandante tiene su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la sala o cuando éste se encuentre en el Distrito Federal y el domicilio fuera de él, siempre que el envío se efectúe en el lugar en que resida el demandante, en este último caso, se tendrá como fecha de presentación la del día en que se entregue en la oficina de correos.

Toda promoción deberá de ser firmada por quien la formule o por quien esté legalmente autorizado para ello, y sin este requisito se tendrá por no presentada

Por otra parte, el artículo 209, del mismo Código Tributario, indica los documentos que se deberán adjuntarse a la demanda

**ARTÍCULO 209.-** El demandante deberá adjuntar a su instancia:

I.- Una copia de la misma para cada una de las partes y un copia de los documentos anexos para el titular a que se refiere la fracción III del artículo 198 o, en su caso para el particular demandado.

II.- El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, o bien señalar los datos de registro del documento con el que la acredite ante el Tribunal Fiscal de la Federación cuando no gestione en nombre propio.

III.- El documento en que conste el acto impugnado o, en su caso, copia de la instancia no resuelta por la autoridad.



IV.- Constancia de la notificación de acto impugnado, excepto cuando el demandado declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando hubiera sido por correo. Si la notificación fue por edictos deberá señalar la fecha de la última publicación y el nombre del órgano en que ésta se hizo

V.- El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.

VI.- El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante, en los casos señalados en el último párrafo del artículo 232.

VII.- Las pruebas documentales que ofrezca.

Ahora bien el juicio de nulidad es improcedente, respecto de las resoluciones que a continuación se enuncian y en los casos y por las causales que señala el artículo 202 del Código Fiscal de la Federación

I.- Que no afecte los intereses jurídicos del demandado.

II.- Cuya impugnación no corresponda conocer a dicho Tribunal.

III.- Que haya sido materia de sentencia pronunciada por el tribuna Fiscal de la Federación, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.

IV.- Respecto de las cuales hubiera consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento, únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Fiscal en los plazos que señala este Código.

V.- Que sea materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal.

VI.- Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa.

VII.- Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

Se entiende que hay conexidad siempre que concurren las causas de acumulación previstas en el artículo 219 de este Código.

VIII.- Que hayan sido impugnadas en un procedimiento judicial.

IX.- Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente.

X.- Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación.

XI.- Cuando de las constancias de autos apareciera claramente que no existe el acto reclamado

XII.- Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercida.

XIII.- Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversia a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio exterior.

XIV.- En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de este Código o de las leyes fiscales especiales.

XV.- Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversia previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inicia con posterioridad a la resolución que recaiga a un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

El artículo 203 del Citado Código Fiscal de la Federación, establece los casos en que procede el sobreseimiento.

I.- Por desistimiento del demandante.

II.- Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causales de improcedencia a que se refiere el artículo anterior.

III.- En el caso de que el demandante muera durante el juicio, si su pretensión es intransmisible o si su muerte deja sin materia el proceso.

IV.- Si la autoridad demandada deja sin efectos el acto impugnado.

V.- En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto de fondo.

La autoridad demandada debe contestar la demanda dentro del plazo de cuarenta y cinco días, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la demanda.

En el caso de que la autoridad demandada no conteste la demanda dentro del término señalado en el párrafo anterior trae como consecuencia que se tendrán como ciertos los hechos que el demandante impute de manera precisa a la autoridad. La ampliación de la demanda debe contestarse dentro de los veinte días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acuerdo que la tenga por admitida.

En lo que toca a la contestación y a la ampliación de la contestación de la demanda acuerdo al artículo 213 del Código Fiscal de la Federación, en ella se expresará lo siguiente:

I.- la incidencia de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar.

II.- Las consideraciones que a su juicio impidan se emita decisión en cuanto al fondo, o demuestre que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda.

II.- Se referirá concretamente a cada uno de los hechos que el demandante de impute de manera expresa, afirmándolos, negándolos, expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo cómo ocurrieron, según sea el caso.

IV.- Los argumentos por medio de los cuales se demuestre la ineficacia de los conceptos de impugnación.

V.- Las pruebas que ofrezca.

Así mismo el demandado deberá adjuntar a su contestación los documentos que señala el artículo 214 del citado Código Tributario, que son los siguientes:

I.- Copia de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante y para el tercero señalado en la demanda.

II.- El documento en que acredite su personalidad cuando el demandado sea un particular y no gestioné en nombre propio.

III.- El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandado.

IV.- En su caso la ampliación del cuestionario para el desahogo de la pericial ofrecida por el demandante.

VI.- Las pruebas documentales que ofrezca.

Como hemos visto, las partes en el juicio contencioso pueden ofrecer las pruebas que consideren idóneas para demostrar sus pretensiones, en el caso del demandante, o sus excepciones, en el caso del demandado, las cuales deberán acompañarse necesariamente a la demanda y a su contestación.

La prueba es importante ya que de su ofrecimiento o no, depende que se consiga el fin que se persigue.

Por lo tanto es indispensable que se exhiban para que la sala que conozca del juicio, después de analizarlas se forme su criterio y emita su sentencia dándole la razón a la parte que acredite sus hechos.

En ese orden de ideas, en el juicio de nulidad se admiten las pruebas establecidas en el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, entre las que se encuentran la prueba pericial.

De todo lo antes expuesto podemos señalar, que el Código Fiscal de la Federación, establece como requisito para el ofrecimiento de la prueba pericial que en los escrito de demanda o de su contestación de demanda se indique, en el caso de que se ofrezca prueba pericial, los hechos sobre los que deban versar y

señalar los nombres y domicilios de los peritos. Además de que se debe de anexar al escrito de demanda el cuestionario que deberá desahogar el perito.

Es de señalarse que es necesario firmar el cuestionario propuesto por la actora o las demandadas, pues la omisión se traduce en tener por no ofrecida la prueba de conformidad con el último párrafo del artículo 209 del Código Fiscal de la Federación, en caso de que no se atienda el requerimiento para firmarlo ante la juzgadora.

Por lo que se refiere al desahogo de la prueba pericial en el Procedimiento Contencioso Administrativo Federal, el mismo ha sufrido transformaciones y afortunadamente ha evolucionado para llegar a ser un procedimiento sencillo.

La Ley de Justicia Fiscal de 1936 en su artículo 54 fracción III remitía al Código Fiscal de la Federación y mencionaba que el perito podía dictaminar por escrito u oralmente.

Igual solución otorgaba el artículo 200 fracción III del Código Fiscal de la Federación de 1938 y el diverso 217 fracción III del Código Fiscal de la Federación de 1967.

El Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 10 de abril de 1983 regulaba expresamente el desahogo de la prueba pericial en el sentido de que al escrito inicial de demanda o al de contestación de demanda se debería anexar

tanto el cuestionario como su aplicación, así como el dictamen del perito, no se regulaba el discernimiento del perito, y por consiguiente se debía acudir al Código Federal de Procedimientos Civiles

Mediante reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1985 el desahogo e instrumentación de la prueba pericial quedó mejor estructurada, puesto que precisó un único momento para discernir a los peritos de las partes, así como cuando deberán de presentarse los dictámenes correspondientes.

Lo anterior se reglamenta en el artículo 231 del Citado Código Fiscal de la Federación vigente que a la letra dice:

La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:

I.- En el auto que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que dentro de diez días presenten a su perito, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, apercibiéndolas de que si no lo hacen sin justa causa, o la persona propuesta no acepta el cargo o no reúne los requisitos de ley, sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplimentado el requerimiento.



II.- El magistrado instructor, cuando a su juicio deba presidir la diligencia y lo permita la naturaleza de ésta, señalará lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial pudiendo pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes y exigirles la practica de nuevas diligencias.

III.- En los acuerdos por los que se discierna a cada perito, el magistrado instructor le concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

IV.- por una sola vez y por causa que lo justifique, comunicada al instructor antes de vencer los plazos mencionados en este artículo, las partes podrán solicitar la sustitución de su perito, señalando el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta. La parte que haya sustituido a su perito conforme a la fracción I, ya no podrá hacerlo en el caso previsto en la fracción III, de este precepto.

V.- El perito tercero será designado por la Sala Regional de entre los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiera perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual versa el peritaje, la Sala designará bajo su responsabilidad a la persona que debe rendir dicho dictamen y las partes cubrirán sus honorarios. Cuando haya lugar a designar perito tercero valuador, el nombramiento deberá recaer en una institución fiduciaria, debiendo cubrirse sus honorarios por las partes.

La fracción I, del artículo transcrito, establece el momento oportuno para que el magistrado instructor requiera a las partes para que presente a su perito, y es después del auto que tenga por contestada la demanda o de la ampliación de la contestación a la demanda.

En el acuerdo que emite el magistrado instructor previniendo a las partes para que presenten a sus peritos se debe formular el apercibimiento de ley de que en caso de no presentarlo, o que el perito no acepte el cargo o no reúna los requisitos, se tendrá en cuenta únicamente el dictamen de la parte que si cumpla con el requisito.

Una vez acreditado el legal ejercicio de la profesión con que se ostenta o que es perito en la materia de que se trate, deberá aceptar el cargo y protestar su legal desempeño de manera expresa.

La aceptación y protesta respectiva se hará constar por escrito firmando de conformidad el perito nombrado y en el acta que se levante, se hará constar: el lugar, la fecha y la manera en que compareció el perito y acreditó su profesión.

En la misma acta de comparecencia del perito el magistrado instructor según la fracción III del artículo 231 del Código Fiscal de la Federación otorgará un plazo mínimo de 15 días hábiles para que presente su dictamen el perito y con el apercibimiento de que en caso de omisión únicamente se considerará el dictamen del perito que lo rinda oportunamente

Consideramos que el apercibimiento, no obstaculiza la prueba , puesto que obliga a las partes a que cumplan oportunamente con sus obligaciones, con la sanción de que no se considerará el dictamen del perito que no cumpla, lo cual podría afectar su acción o excepción, según sea el caso.

Los peritos también podrán ser sustituidos, siempre y cuando se justifique la sustitución ante el magistrado instructor, la justificación no es necesario que sea grave, sino únicamente puede mencionar el cambio de perito.

Podrá efectuarse el cambio de perito antes de que venza el plazo concedido por el magistrado instructor, para que el perito acredite contar con los requisitos legales, también podrá hacerse dicho cambio antes de que termine el plazo para rendir el dictamen correspondiente, con la excepción de que un perito que hubiere sustituido a otro antes de la aceptación y protesta del cargo, no puede ser sustituido a su vez antes de rendir su dictamen.

Ahora bien, en el supuesto de que ninguna de las partes presente a los peritos para la aceptación y protesta del cargo o no rinda oportunamente los dictámenes, el magistrado instructor deberá declarar desierta la probanza, a menos que hubiera sido decretada de oficio, caso en el cual será designado por la sala Regional.

Se designará perito tercero en discordia cuando no coincidan los dictámenes de los rendidos por los peritos de las partes y en consecuencia la sala designará al perito tercero en discordia de entre los que tenga adscritos a la sala.

Para la valoración de la prueba pericial en el juicio de nulidad, el Código Fiscal de la Federación establece un sistema de libre apreciación en la fracción II del artículo 234 del referido Código, al dejar al prudente arbitrio de la sala su valoración.

Lo anterior significa que la sala tiene la obligación de analizar en su sentencia de fondo los dictámenes de las partes y el del perito tercero en discordia en su caso relacionándolos con las demás pruebas, que por ello le crea convicción a la sala.

Incluso la sala puede hacer suyo alguno de los dictámenes rendidos, pero siempre motivando las causas por las cuales acepta las conclusiones del dictamen rendido.

Al respecto, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha emitido la siguiente tesis:

**"PRUEBAS PERICIALES SU ANALISIS Y VALORACION EN LA SENTENCIA.-** Para que puedan considerarse debidamente analizadas y valoradas en la sentencia determinadas pruebas periciales, no es suficiente mencionarlas, pues deben ser objeto de cuidadoso examen a fin de concluir si son o no eficaces para demostrar los hechos y finalidad que con ello se persigue. Además

debe expresarse, en cada caso, el razonamiento que justifique la conclusión a que se llegue.”<sup>39</sup>

Revisiones Nos. 3/84 y 335/87. Resueltas en sesión de 19 de junio de 1990, por unanimidad de 8 votos. Magistrado ponente Alfonso Cortina Gutiérrez. Secretario Lic. Adalberto Salgado Borrego.

De lo expuesto, podemos darnos cuenta, que las reglas para el ofrecimiento, desahogo y valoración de la prueba pericial antes estudiadas, son propias de un procedimiento en donde existe la intervención de la demandante, la demandada y el Tribunal Fiscal de la Federación, de ahí que consideramos que para el caso de recurso administrativo de revocación en donde solo interviene el recurrente y la autoridad administrativa, no se puede aplicar el mismo procedimiento ello por las razones que en párrafos siguientes se señalaran, en consecuencia proponemos que en el Código Fiscal de la Federación se señalen reglas específicas para llevar acabo el tramite desahoga y valoración de dicha prueba, y que por la propia naturaleza del recurso administrativo será diferente al señalado en el contencioso administrativo.

---

<sup>39</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 3ª época año III N° 30, junio de 1990. pág. 20

**C) NECESIDAD DE REGLAMENTAR UN PROCEDIMIENTO PARA EL OFRECIMIENTO Y DESAHOGO DE LA PRUEBA PERICIAL EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

Una vez expuesto el ofrecimiento, desahogo y valoración de la prueba pericial en el recurso administrativo fiscal y en el procedimiento contencioso administrativo, medios de impugnación previstos en el Código Fiscal de la Federación, procederemos a proponer reglas específicas para su desahogo y valoración de esa prueba en el recurso administrativo.

En el recurso administrativo fiscal se aceptan entre otras pruebas a la pericial, señalando el Código Fiscal de la Federación en su artículo 123, fracción IV, que el promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso, las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial en su caso, siendo este el momento en el cual podrá ofrecerse tal probanza.

En cambio en el procedimiento contencioso administrativo, se ofrece en el escrito de la demanda, en la contestación de la demanda o en su ampliación, en la que se deberá precisar los hechos sobre los que debe versar y señalará el nombre y domicilio del perito, así mismo se deberá adjuntar el cuestionario que debe desahogar el perito. el cual deberá ir firmado por el demandante y en la contestación de la demanda dicho cuestionario deberá ir firmado por el demandado, ello en términos de los artículos 208, fracción V, 209, fracción V, 213,

fracción V, 214 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, mismos que señalan lo siguiente:

ARTÍCULO 208.- La demanda deberá indicar:

V.- Las pruebas que ofrezca .

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisaran los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

ARTICULO.- 209.- El demandante deberá adjuntar a su instancia:

V.- El cuestionario que debe desahogar el perito el cual deberá ir firmado por el demandante.

ARTICULO 213.- El demandado en su contestación y en la contestación de la ampliación de la demanda, expresara:

V.- Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial, se precisarán los hechos sobre los que deban versar y se señalaran los nombres y domicilios del perito o de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrá por no ofrecida.

ARTICULO 214.- El demandado deberá adjuntar a su contestación:

III.- El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandado.

El ofrecimiento de la prueba pericial en este procedimiento se lleva a cabo en el escrito de demanda, en la contestación de la misma o en su ampliación

Es importante resaltar, que únicamente es similar por lo que respecta al momento en el que se ofrece la prueba, es decir, al inicio tanto del recurso administrativo como al inicio del procedimiento contencioso administrativo

Sin embargo, la prueba en el recurso administrativo, no es similar por lo que respecta a la tramitación, admisión y desahogo que se lleva a cabo en el procedimiento contencioso administrativo, ya que en el recurso administrativo, como hemos venido señalando en el desarrollo del presente trabajo, la citada prueba pericial se tiene por admitida y desahogada con la sola presentación del dictamen pericial en el escrito de interposición del recurso, según el ya mencionado artículo 123, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

En el contencioso administrativo, la citada prueba una vez que se ha ofrecido en la demanda o bien en la contestación de la demanda o en la ampliación de la misma, la prueba debe sujetarse a las reglas que para ello establece el artículo 231, del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone lo siguiente.

"I.- En el auto que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que dentro del plazo de diez días



presenten a sus peritos, a fin de acreditar que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, apercibiéndolos de que si no lo hacen sin justa causa, o la persona propuesta no acepta el cargo o no reúne los requisitos de ley, sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplido el requerimiento.

II.- El magistrado instructor, cuando a su juicio deba presidir la diligencia y lo permita la naturaleza de ésta, señalará lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial pudiendo pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes y exigirles las prácticas de nuevas diligencias.

III.- En los acuerdos en los que se discierna a cada perito, el magistrado instructor le concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

IV.- Por una sola vez y por causa que lo justifique, comunicada al instructor antes de vencer los plazos mencionados en este artículo, las partes podrán solicitar la sustitución de su perito, señalando el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta. La parte que haya sustituido a su perito conforme a la fracción I, ya no podrá hacerlo en el caso previsto en la fracción III de este precepto.

V.- El perito tercero será designado por la Sala Regional de entre los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiere perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual versa el peritaje, la Sala designará bajo su responsabilidad a la

persona que debe rendir dicho dictamen y las partes cubrirán sus honorarios. Cuando haya lugar a designar perito tercero valuador, el nombramiento deberá recaer en una institución fiduciaria, debiendo cubrir sus honorarios por las partes.

De lo antes transcrito, se advierte que la prueba pericial, se tiene por admitida en el auto que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, dado que es el momento en que las partes presentan a sus peritos para acreditar que reúnen los requisitos correspondientes, posteriormente el magistrado instructor les concede un plazo de quince días para que rindan su dictamen y cuando los dictámenes de las partes tanto del contribuyente como de la autoridad, no coinciden, la Sala Regional designará un tercero en discordia.

Ahora bien, el artículo 130 del mencionado Código Tributario, establece que para el tramite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, será aplicable lo dispuesto en el título VI, capítulo VII, del mismo ordenamiento.

Con lo dispuesto en el mencionado artículo, el legislador equipara al recurso administrativo, con el procedimiento contencioso administrativo, estableciendo que las pruebas ofrecidas entre ellas la pericial, se admitan y desahoguen en los mismos términos, situación que nos parece incorrecta, ya que el legislador no tomo en consideración que ambos procedimientos, si bien son administrativos, no son idénticos.

En efecto, el recurso administrativo es un medio de defensa con el que disponen los particulares para impugnar ante la administración pública, los actos o resoluciones por ellas dictadas en perjuicio del propio particular, es decir es ante la propia autoridad que emitió el acto, ante la cual se interpone el medio de defensa, teniendo como finalidad el de controlar la legalidad de sus resoluciones, y el contencioso administrativo es un juicio de nulidad, en donde existe controversia, y sobre todo la intervención del contribuyente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la autoridad jurisdiccional que es el Tribunal Fiscal de la Federación, en donde cabe la posibilidad de que cada parte ofrezca a su perito y en caso de ser diferentes los dictámenes por ellos presentados, el Tribunal designara el perito tercero en discordia, situación que no se da en el recurso administrativo, en el cual intervienen únicamente la Secretaría y el particular.

En ese orden de ideas, consideramos que resulta ilógico que en el recurso administrativo que resuelve y tramita la propia autoridad, se proponga perito tercero en discordia dado que no resultaría designado por un juez imparcial, sino por una de las partes, ya que la propia autoridad vendría a designar su perito y el tercero en discordia, es decir que la autoridad deberá resolver sobre la legalidad de sus propios actos con vista a los dictámenes del perito afectado y de sus propios peritos.

Por lo tanto, las reglas que establece el procedimiento contencioso administrativo, para esta prueba son propias de un procedimiento en donde intervienen dos partes y la autoridad jurisdiccional .

En el recurso administrativo, la prueba pericial se tiene por ofrecida, admitida y desahogada desde la presentación del recurso administrativo ante las autoridades fiscales que deban resolverlo, es donde se anexa el dictamen pericial y solo en caso de ofrecer dicha prueba y no anexarla, la autoridad fiscal procederá a requerirla

Así las cosas, no puede aplicarse para desahogarla lo relativo al contencioso administrativo, dado que en este procedimiento, se debe anexar en la demanda, ampliación de la misma o en la contestación de la demanda, el cuestionario de preguntas, que debe desahogar el perito , posteriormente y si se reúnen los requisitos de ley, se tiene por admitida, y en los acuerdos por los que se discierna a cada perito, el magistrado instructor le concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda su dictamen.

Consecuentemente, el último párrafo del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, no resulta aplicable a la prueba pericial, debido a que desde el momento en que se anexa el dictamen pericial, se tiene por desahogada la mencionada prueba, tanto en este medio de defensa como en el procedimiento contencioso administrativo.

Por otra parte el hecho de que consideremos inaplicable para la prueba pericial el artículo 231 del Código Fiscal de la Federación, ello no significa que estemos de acuerdo en que se desahogue únicamente con el perito que ofrezca el recurrente, esto es como lo indica el artículo 123 del mencionado Código, lo que pretendemos es que se establezcan reglas específicas para ofrecer y desahogar la

prueba pericial en el recurso administrativo fiscal, con la finalidad de facilitar a la autoridad que resuelve y tramita dicho recurso, el desahogo tal probanza, y de esta forma se tengan los elementos necesarios para darle una debida valoración a dicha prueba.

Así mismo también se pretende que el contribuyente tenga confianza en las actuaciones de las autoridades y también mayor seguridad jurídica, puesto que con lo anterior se podrá determinar en que momento deberá el perito acreditar que cuenta con el título para actuar como tal, así como si la autoridad que deba resolver el recurso podrá nombrar un perito o bien solicitarle a la autoridad que emitió la resolución que se impugna, y en que momento deberá nombrarse al perito, y si se dará conocimiento al recurrente.

De las ideas expuestas consideramos necesario una adición al artículo 123, del Código Fiscal de la Federación, con la finalidad de establecer reglas específicas y que vayan de acuerdo al recurso administrativo, y evitar entre otras cosas confusiones en las autoridades fiscales, así como el los contribuyentes que interponen el recurso de revocación, procedimiento que si bien podrá tener características del procedimiento contencioso administrativo y del establecido en el Código Federal de Procedimientos Civiles, no será idéntico a dichos procedimientos, ya que en el recurso no existe controversia, ni autoridad jurisdiccional que resuelva el asunto, dado que lo hace la propia administración pública que emite la resolución o acto impugnado, por lo que se propone lo siguiente:

“ARTÍCULO 123.- .....

La prueba pericial deberá sujetarse a lo siguiente

En el escrito de interposición del recurso deberá señalarse:

a).- nombre y domicilio del perito

b).- Los hechos sobre los cuales deberá versar el dictamen pericial

c).- Los documentos en los cuales se basó para emitir su dictamen

d).- La profesión del perito.

e).- El documento con el cual acredita tal carácter.

Así mismo deberá anexar:

-El dictamen pericial, el cual deberá ir firmado por el perito y por el recurrente.

-El documento con el que acredite su profesión

-Los documentos en los cuales se baso para emitir el dictamen pericial

Cuando no se cumpla con alguno de los requisitos señalados anteriormente, las autoridades fiscales requerirán al promovente para que

presente la documentación requerida o subsane tal omisión, dentro del término de cinco días, si el promovente no los presentare o bien no señalara alguno de los requisitos indicados anteriormente, la prueba pericial se tendrá por no ofrecida.

La autoridad fiscal, podrá nombrar un perito de los que se encuentren adscritos a dicha autoridad, dentro del término de 15 días siguientes a la fecha en que se reciba el recurso administrativo, el cual emitirá su dictamen en un término no mayor de 20 días, con base a los documentos en que se apoyo el perito del recurrente y los que obran en el expediente de la autoridad fiscal.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los peritos las aclaraciones que estime conducentes y exigirles la practica de algunas diligencias.

La valoración de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación de las autoridades fiscales."

Ahora bien en caso de que los dictámenes emitidos tanto por el perito del recurrente como el nombrado por la autoridad fiscal disciernan, y debido a ello la resolución que ponga fin al recurso administrativo, resultare desfavorable para el promovente, consideramos que en este caso, se le deberá dar la opción al recurrente de que ofrezca nuevamente en el procedimiento contencioso administrativo la misma prueba pericial, ello para que tenga la oportunidad de que

dicha prueba sea valorada por un tribunal imparcial y no se le prive del derecho a una prueba pericial decidida por un perito tercero en discordia nombrado por un juez imparcial.



## CONCLUSIONES

**PRIMERA.-** Todo acto de autoridad para que goce de legalidad, deberá de estar debidamente fundado y motivado en ordenamientos jurídicos, de tal manera que contengan los requisitos mínimos previstos en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

**SEGUNDA.-** El recurso de revocación se ha establecido para proteger a los gobernados ante los actos de las autoridades que rebasen el marco de legalidad, cuando estos lesione sus derechos e intereses.

En materia fiscal, el recurso de revocación tiene como finalidad garantizar a los administrados, la legalidad de las resoluciones y actos emitidos por las autoridades fiscales, las cuales revisaran las actuaciones efectuadas por otras autoridades de la misma dependencia, un ejemplo de ello lo tenemos cuando las resoluciones emitidas por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, son impugnadas por los particulares ante las Administraciones Locales Jurídicas de Ingreso que son las encargadas para resolver los recursos de revocación .

**TERCERA.-** El recurso administrativo de revocación constituye un medio legal con el que disponen los particulares para impugnar ante la administración pública, los actos o resoluciones por ellas dictadas en perjuicio del propio particular por violaciones a las disposiciones legales, para que la autoridad revise esas resoluciones o actos y una vez demostrado la ilegalidad las revoque o modifique.

**CUARTA.-** Este medio de defensa es un acto eminentemente administrativo y no jurisdiccional, dado que si bien es cierto que las resoluciones de las autoridades deben de estar respaldadas en disposiciones jurídicas, también lo es que no existe controversia entre la administración pública y el particular, además en el recurso administrativo de revocación no interviene una autoridad jurisdiccional que resuelva el problema, sino es la misma dependencia que emitió el acto administrativo, la encargada de resolver el recurso, por lo tanto las pretensiones de la Administración Pública no pueden ser contrarias a las pretensiones del particular.

**QUINTA.-** Para que la observancia de los recursos sea obligatoria para los particulares, estos deben estar previstas en una ley.

**SEXTA-** Las promociones que presenten los particulares ante las autoridades fiscales, deben contener la firma del interesado o por quien este legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda escribir, caso en el que imprimirá su huella digital, y cumplir además con los requisitos que establece el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación. Y cuando interpongan

recursos administrativos, deberá cumplir además con las formalidades establecidas en el artículo 122 del mencionado Código Fiscal.

Ninguno de los numerales antes citados, señalan en forma clara y precisa que sucede si se omite la firma del interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, por lo tanto se considera necesario, que la firma del interesado debe incluirse como requisito de las promociones y señalarse en alguno de las fracciones contenidas en el segundo párrafo del mencionado artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, para que en caso de omisión la misma pueda ser subsanada en el término de 10 días y en caso de no subsanarse, se tenga por no presentado el recurso administrativo de revocación.

**SEPTIMA.-** En materia fiscal, el recurso administrativo de revocación procede contra cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular y sea dictada por las autoridades fiscales federales, con excepción de aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del Código Fiscal de la Federación, así mismo también procede en contra de los actos que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución.

**OCTAVA.-** El escrito mediante el cual se interpone el recurso de revocación, debe de expresar, además de los requisitos que establece el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, la resolución o el acto que se impugne señalando los elementos que permitan su identificación; los agravios que cause el acto impugnado, indicando con precisión la parte de la resolución que lesiona alguno

de los derechos del particular, y en su caso el precepto o preceptos jurídicos que a su juicio se dejaron de aplicar o que su aplicación fue indebida; las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate debiendo narrar cronológicamente los hechos que antecede y que dan origen al acto impugnado.

En caso de omisión de alguno de los requisitos antes citados, las autoridades encargadas de resolver el recurso, le otorgan al recurrente un plazo de 5 días para que cumpla con el requisito omitido y de no subsanar la omisión, la autoridad tendrá por no presentado el recurso si dentro del plazo concedido no señala el acto o resolución impugnada, cuando sea la expresión de agravios este se desechará y si se refiere al ofrecimiento de la prueba, ésta se tendrá por no ofrecida.

**NOVENO.-** El artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, que establece la obligación que tiene la autoridad encargada de resolver el recurso y por la cual se ponga fin al mismo, de fundar y motivar debidamente sus resoluciones, así como valorar cada una de las pruebas y examinar todos y cada uno de los agravios esgrimidos, y si uno de los agravios es suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho agravio, tal numeral es omiso en señalar si se trata de agravios de fondo y de forma o solo de fondo, dado que los efectos de ambos supuestos son diferentes, ya que el primero es para dejar sin efectos la resolución o acto impugnado lisa y llanamente y el segundo es para el efecto de reponer el procedimiento, ya que en algunos casos el recurrente hace valer diversos agravios y de los cuales uno procede de forma, situación en la cual

no se analizarán todos los agravios hechos valer por el recurrente.

**DECIMA.-** La prueba es todo instrumento, argumento o elemento que se aporta en el proceso para lograr el esclarecimiento de los hechos controvertidos, y constituye uno de los elementos más importantes, ya que de la eficacia de ella dependerá el acreditamiento de sus afirmaciones y en consecuencia la justificación de sus pretensiones.

**DECIMA PRIMERA.-** La prueba pericial es aquella en la que se requiere la intervención de personas que poseen conocimientos técnicos o científicos, con el objeto de ilustrar a la administración de justicia la existencia de un hecho que no puede ser demostrado sino por conocimientos especiales.

**DECIMA SEGUNDA.-** El perito, es la persona que posee conocimientos técnicos o científicos en una determinada rama de saber humano, la cual a petición de una de las partes o de oficio acude ante la administración de justicia con el objeto de auxiliarlo para esclarecer un punto determinado.

**DECIMA TERCERA.-** En el recurso administrativo de revocación se admiten toda clase de pruebas, entre las que se encuentra la prueba pericial, con la excepción de la testimonial y la de confección de las autoridades mediante absolución de posiciones.

El ofrecimiento de la prueba pericial se hace en el escrito de interposición de recurso, para lo cual se anexa el dictamen pericial.

Por lo tanto para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, las autoridades encargadas de resolver el recurso aplican lo dispuesto en el título VI, capítulo VIII del Código Fiscal de la Federación.

**DECIMA CUARTA.-** La prueba pericial en el recurso de revocación se tiene por admitido y desahogado con la sola presentación del dictamen pericial en el escrito de interposición del recurso.

En cambio en lo contenciosos administrativo, es en el auto que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación en el que se requiere a las partes para que presente a sus peritos dentro del plazo de 10 días para que acrediten los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño y el magistrado instructor señalará lugar día y hora para su desahogo, cuando a su juicio deba presidirse la diligencia, y posteriormente les concede un plazo de 15 días para que rindan su dictamen.

**DECIMA QUINTA.-** Es inaplicable para el trámite y desahogo de la prueba pericial ofrecida en el recurso de revocación lo dispuesto en el título VI, capítulo VII del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que se trata de dos procedimientos diferentes, ya que el recurso administrativo es un medio de defensa que tiene como finalidad el que la autoridad administrativa controle la legalidad de sus

propias resoluciones, en donde solo interviene el particular y la autoridad.

El procedimiento contencioso administrativo es un juicio de nulidad en donde existe controversia y sobre todo la intervención del contribuyente, la Secretaría de hacienda y Crédito Público y la autoridad jurisdiccional que es el Tribunal Fiscal de la Federación, pudiendo nombrar tanto el contribuyente como la Secretaría a su perito, y en caso de ser diferentes los dictámenes por ellos presentados, el Tribunal Fiscal designará perito tercero en discordia situación que no se da en el recurso de revocación, ya que resulta ilógico que la autoridad que resuelve y tramita la propia autoridad se proponga perito tercero en discordia, dado que no resultaría designado por un juez imparcial sino por una de las partes, pues la autoridad designaría su perito y el tercero en discordia.

**DECIMA SEXTA.-** Del estudio realizado a la prueba pericial en el recurso de revocación se concluye que existen lagunas en el Código Fiscal de la federación, por lo que se propone, un procedimiento para el desahogo de la prueba pericial en el recurso de revocación.

**DECIMA SEPTIMA.-** Finalmente, se concluye que resulta importante adicionar de manera específica al artículo 123 del Código Fiscal de la Federación los datos que debe contener el escrito de interposición del recurso, respecto de la prueba pericial que en el mismo se ofrezca; la forma y el momento en que el perito acredite su profesión, así como los documentos que deberá anexar a su escrito.

## BIBLIOGRAFIA

- 1.- ACOSTA ROMERO, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Décima edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1995
- 2.- ARELLANO GARCIA, Carlos. Derecho Procesal Civil. Tercera edición. Editorial porrúa; México 1993
- 3.- ARMIENTA HERNANDEZ, Gonzalo. Tratado Teórico Practico de los Recursos Administrativos. Tercera edición. editorial porrúa, México 1996.
- 4.- BRISEÑO SIERRA, Humberto. Derecho Procesal Fiscal. Segunda Edición. Editorial Porrúa, México 1990.
- 5.- DE LA GARZA, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano. Décima séptima edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1992.
- 6.- DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Tercera Edición. Editorial Limusa Noriega Editores; México 1995.
- 7.- ESQUIVEL VAZQUEZ, Gustavo A. La prueba en el Juicio Fiscal Federal. Editorial Porrúa, S. A., México, 1998.
- 8.- FLORES SAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Trigésima edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1995
- 9.- FRAGA Gabino. Derecho Administrativo. Décimo octava edición. Editorial Porrúa, S. A. México 1978.
- 10.- LOMELI CEREZO, Margarita. Derecho Fiscal Represivo. Editorial Porrúa, S.A. México 1995.
- 11.- LUCERO ESPINOSA Manuel. Teoría y practica de lo Contencioso Administrativo, ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial porrúa, S.A., México 1990.



12.- MARGAIN MANATOU, Emilio. El Recurso Administrativo En México. Editorial Porrúa. S.A. de C.V. México 1995.

13.- MATEOS ALARCÓN, Manuel. La prueba Pericial en Materia Civil, Mercantil y Federal. Segunda Edición. Editorial Cardenas, México 1979.

14.- OVALLE FABELA, José. Derecho Procesal Civil. Séptima edición, Editorial Harla-México. México, 1995.

15.- PONCE GÓMEZ, Francisco. Derecho Fiscal. Segunda edición. Editorial Banca y Comercio, S. A. de C.V., México 1997

16.- QUINTANILLA VALTIERRA, Jesús y Otros. Derecho Tributario Mexicano. Segunda edición. Editorial Trillas, México 1994.

17.- SÁNCHEZ LOEN, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Quinta edición. Cárdenes editor y distribuidor; México 1980.

18.- SANTOS Víctor; La Prueba Judicial, Teoría y Practica. Editorial Universidad Buenos aires, 1992.

19.- Tratado Teórico Practico del Derecho Procesal Civil, Comercia, tomo III, Juicios ordinarios. Segunda edición. Editorial Sociedad anónima editores, Buenos Aires, 1961

20.- SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, Segundo Curso. Décima octava edición. Editorial Porrúa, México 1997.

## LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Editorial Porrúa, México 1997.

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Editorial Servicio de Administración Tributaria, México 1998.

Código Federal de Procedimientos Civiles. Editorial Porrúa, México 1997.

Reglamento de Peritos del Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial Porrúa, México, 1997.

Ley Aduanera. Editorial, Servicio de Administración Tributaria, México 1998.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial Porrúa, México 1997.

## HEMEROGRAFIA

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3ª época año III N° 30, junio de 1990

## JURISPRUDENCIA

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1993, precedentes de las Salas 1998-1993. Editorial Tribunal Fiscal de la Federación.

Semanario Judicial de la Federación, 9a. Época, tomo V, febrero 1997.