

371

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGÓN**



**LA IMPORTANCIA DEL RECURSO DE
REVOCACIÓN COMO MEDIO EFICAZ DE
CONTROL DE LEGALIDAD QUE INTERCEDE
A FAVOR DE LOS DEUDORES DEL FISCO
FEDERAL ADHERIDOS A CONVENIOS PARA
PAGAR EN PARCIALIDADES CRÉDITOS QUE
A TRAVÉS DEL TIEMPO SE CONVIERTEN EN
IMPAGABLES POR SU ILEGAL COBRO EN
EXCESO ANTE LA SECRETARÍA DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO**

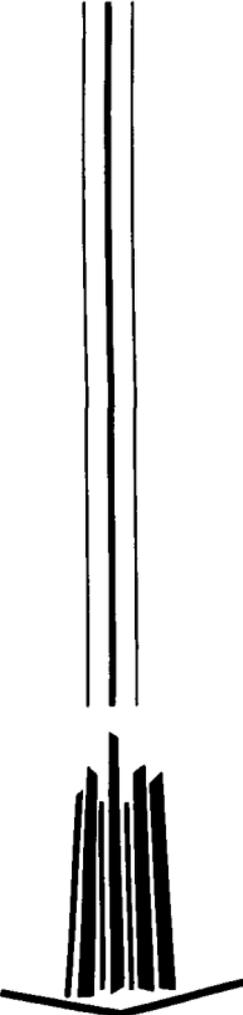
**P R E S E N T A:
VÍCTOR MONCADA SÁNCHEZ
PONCIANO JUAN MANUEL RAMOS ARROYO**

ASESOR: MARIO SANDOVAL PÉREZ

SAN JUAN DE ARAGÓN EDO. DE MÉXICO

2002

**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 DIOS:

*Por tu infinito amor,
Por la vida,
Por tu sabiduría,
Por tu fortaleza,
Por estar siempre con mígo y
Por la certeza que me das de ser
victorioso:*

¡ Gracias !

A MIS MUY AMADOS PADRES:

*Por su grandioso amor,
Por su protección,
Por sus consejos,
Por su gran apoyo,
Por su confianza,
Por sus sin fin de consejos,
Por sus cuidados y atenciones,
Por la abundante felicidad compartida en casa,
Por todos los momentos de dificultad y de Gozo:*

Ignacio y Luisa

¡ Gracias !

A MIS HERMANOS:

*Por su amor,
Por su compañía,
Por su comprensión,
Por la niñez y Juventud Compartida,
Por sus emociones y sueños
Compartidos.*

Carmela, Armando, Silvia y Raúl

¡ Gracias !

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

*A LA MUJER DE MI JUVENTUD Y
ESPÓSATA:*

*Por tu amor,
Por tu fidelidad,
Por la felicidad,
Por tu apoyo y comprensión,
Por ser mi amiga, hermana y esposa,
Por estar siempre conmigo en cualquier
momento:*

Nary mi amor

¡ Gracias !

A MI BEBE:

*Por tu ternura,
Por tu inocencia,
Por la fragilidad de tu amor,
Por la dulzura y alegría que haz traído a casa y
Por la bendición que significas en nuestras
vidas.*

¡ Gracias !

A MIS AMIGOS:

*Por escucharme,
Por su compañerismo,
Por sus festejos,
Por sus risas y ánimos,
Por su amistad y sinceridad.*

¡ Gracias !

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

*A mi señor Jesús:
Por amarme, y haberle dado
sentido a mi vida y decirme de
donde vengo y a donde voy
realmente, Gracias Señor.*

*A mis padres:
Herminia y Samuel, con el mas profundo amor y cariño,
por su comprensión, atenderme y darme el tiempo
necesario para poder realizar esta meta, inculcándome
los principios básicos y enseñanzas, como la sencillez y
persistencia elementos que rompen todos los limites.*

*A mis hermanos:
Samuel, José David, Maria Isabel, por la
paciencia fe y confianza que siempre me
depositaron, con el mas sincero cariño.*

*A mi Universidad Nacional Autónoma de México, y sus
profesores que gracias a su esfuerzo hicieron posible la
realización de este proyecto en especial a mi director
de Tesis el Lic. Mario Sandoval Pérez por su
incondicional apoyo orientación y sabios consejos.*

*A Verónica:
Amorosa compañera de mi vida, por su
tolerancia y confianza depositada, por que
puede encerrar un todo en una palabra de
aliento expresada con sus ojos .*

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

A Jessica:

*Mi amada bebe, el regalo mas grande que Dios me ha
conflado para bendecir mi familia y mi vida.*

A Maria Arroyo y Don Pedro Garcia G.:

*Mi Tio y gran amigo por ser vivo ejemplo de
superación y trabajo, por que con sus
palabras de motivación nos exorta a ser
mejores.*

A Victor y Kary:

*Mis mas grandes Amigos, con el mas sincero cariño,
por el apoyo, comprensión, sacrificios y preocupación
que provoque en cada uno de los escalones de esta
meta.*

A Silvia:

*Con el mas sincero cariño y agradecimiento,
por que sabe estar incondicionalmente en los
momentos mas dificiles, por su apoyo en las
buenas y en las malas.*

**LA IMPORTANCIA DEL RECURSO DE
REVOCACION COMO MEDIO EFICAZ DE CONTROL
DE LEGALIDAD QUE INTERCEDE A FAVOR DE LOS
DEUDORES DEL FISCO FEDERAL ADHERIDOS A
CONVENIOS PARA PAGAR EN PARCIALIDADES
CREDITOS QUE A TRAVES DEL TIEMPO SE
CONVIERTEN EN IMPAGABLES POR SU ILEGAL
COBRO EN EXCESO ANTE LA SECRETARIA DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO**

INDICE

INTRODUCCION

CAPITULO I

Pag.

ORIGEN HISTORICO DEL RECURSO DE REVOCACION

| | | |
|-------|--|---|
| 1.1 | ANTECEDENTES HISTORICOS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN EN DIFERENTES PAISES DEL MUNDO----- | 1 |
| 1.1.1 | ITALIA (ROMA)----- | 1 |
| 1.1.2 | FRANCIA----- | 3 |
| 1.2 | ANTECEDENTES HISTORICOS DEL RECURSO DE REVOCACION EN MÉXICO----- | 4 |
| 1.2.1 | ETAPA PREVIA A LA REVOLUCION----- | 4 |
| 1.2.2 | ETAPA POSTREVOLUCIONARIA----- | 6 |
| 1.2.3 | EN EL SIGLO XX----- | 8 |

CAPITULO II

EL ACTO ADMINISTRATIVO COMO MEDIO COACTIVO PARA LA RECUPERACION DE CREDITOS FISCALES FINCADOS POR LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

| | | |
|-------|--|----|
| 2.1 | EL ACTO ADMINISTRATIVO----- | 11 |
| 2.1.1 | CONCEPTO ETIMOLOGICO DE ACTO----- | 12 |
| 2.1.2 | DEFINICION DE ACTO ADMINISTRATIVO----- | 12 |
| 2.1.3 | ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO----- | 13 |

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

| | |
|--|----|
| 2.1.3.1 SUJETO----- | 14 |
| 2.1.3.2 LA MANIFESTACION EXTERNA DE VOLUNTAD----- | 14 |
| 2.1.3.3 OBJETO----- | 14 |
| 2.1.3.4 LA FORMA----- | 15 |
| | |
| 2.2 EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO ----- | 15 |
| 2.2.1 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN----- | 16 |
| 2.2.1.1 LA EXIGIBILIDAD DEL CREDITO FISCAL----- | 18 |
| 2.2.1.2 EMBARGO DE BIENES----- | 26 |
| 2.2.1.3 REMATE DE BIENES----- | 35 |
| | |
| 2.3 LA EXTINCION DEL ACTO ADMINISTRATIVO----- | 43 |
| 2.3.1 REVOCACION ADMINISTRATIVA----- | 45 |
| 2.3.2 RESCISION----- | 45 |
| 2.3.3 TERMINO Y CONDICIÓN----- | 45 |
| 2.3.4 RENUNCIA DE DERECHOS----- | 46 |
| | |
| 2.4 LA EXTINCION DEL CREDITO FISCAL----- | 46 |
| 2.4.1 EL PAGO----- | 47 |
| 2.4.2 CADUCIDAD----- | 48 |
| 2.4.3 PRESCRIPCIÓN----- | 49 |
| 2.4.4 CANCELACION----- | 49 |
| | |
| 2.5 DESVIO DE PODER----- | 50 |
| 2.5.1 EXCESO EN LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD HACENDARIA----- | 52 |

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

| | |
|--------------------------------------|-----------|
| 2.6 EL TERRORISMO FISCAL----- | 54 |
|--------------------------------------|-----------|

CAPITULO III RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA

| | |
|--|-----------|
| 3.1 DEFINICION DE RECURSO EN GENERAL----- | 58 |
|--|-----------|

| | |
|--|-----------|
| 3.1.1 DEFINICIÓN DE RECURSO ADMINISTRATIVO----- | 58 |
|--|-----------|

| | |
|--|-----------|
| 3.1.1.1 CONCEPTO DE RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION EN MATERIA FISCAL----- | 60 |
|--|-----------|

| | |
|---|-----------|
| 3.2 PRINCIPALES TIPOS DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA FISCAL----- | 62 |
|---|-----------|

| | |
|--|-----------|
| 3.2.1 RECURSO DE REVOCACION ANTE LA SHCP----- | 63 |
|--|-----------|

| | |
|---|-----------|
| 3.2.2 RECURSO DE INCONFORMIDAD ANTE EL IMSS----- | 85 |
|---|-----------|

| | |
|---|-----------|
| 3.2.3 RECURSO DE REVOCACION ANTE EL IMSS, EN CONTRA DE LA RESOLUCION QUE DESECHO EL RECURSO DE INCONFORMIDAD ----- | 89 |
|---|-----------|

| | |
|--|-----------|
| 3.2.4 RECURSO DE INCONFORMIDAD ANTE EL INFONAVIT----- | 91 |
|--|-----------|

CAPITULO IV EL RECURSO DE REVOCACION COMO MEDIO DE IMPUGNACION EN CONTRA DE ACTOS ADMINISTRATIVOS DE LA AUTORIDAD HACENDARIA

| | |
|---|-----------|
| 4.1 MARCO LEGAL DEL RECURSO DE REVOCACIÓN----- | 95 |
|---|-----------|

| | |
|---------------------------------|-----------|
| 4.1.1 SU ESTRUCTURA----- | 96 |
|---------------------------------|-----------|

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

| | |
|--|------------|
| 4.2 COMPETENCIA | 97 |
| 4.2.1 MATERIA Y TERRITORIO | 97 |
| 4.3 REQUISITOS PARA SU ADMISIÓN | 103 |
| 4.4 CAUSALES DE PROCEDENCIA E IMPROCEDENCIA | 110 |
| 4.4.1 ARTÍCULO 117 | 110 |
| 4.4.2 EL SOBRESEIMIENTO | 114 |
| 4.5 IMPUGNACION A LAS NOTIFICACIONES | 115 |
| 4.6 CONSIDERACIONES DOCTRINARIAS Y SUS ELEMENTOS | 122 |
| 4.7 LA DISCRECIONALIDAD | 125 |
| 4.8 EL SILENCIO ADMINISTRATIVO | 126 |
| 4.8.1 NEGATIVA FICTA | 126 |
| 4.8.2 POSITIVA FICTA | 128 |
| 4.9 LIBERTAD PARA IMPUGNAR LA NUEVA RESOLUCION ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA | 129 |
| 4.10 CLASIFICACION | 130 |

CAPITULO V

EL RECURSO DE REVOCACION COMO INTERCESOR DE LOS DEUDORES DEL FISCO FEDERAL ADHERIDOS A CONVENIOS PARA PAGAR EN PARCIALIDADES.

| | |
|--|------------|
| 5.1 PAGOS EN PARCIALIDADES ----- | 133 |
| 5.1.1 GUILLOTINA FISCAL ----- | 133 |
| 5.2 CAUSALES DE ILEGALIDAD ----- | 135 |
| 5.3 FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN ----- | 136 |
| 5.3.1 FALTA DE FUNDAMENTACIÓN ----- | 139 |
| 5.3.2 FALTA DE MOTIVACIÓN ----- | 139 |
| 5.3.3 INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN ----- | 140 |
| 5.3.4 INDEBIDA MOTIVACIÓN ----- | 140 |
| 5.4 CONCEPTOS QUE INTEGRAN LA PARCIALIDAD ----- | 141 |
| 5.4.1 OTROS CONCEPTOS QUE INTEGRAN LA PARCIALIDAD ----- | 153 |
| 5.4.1.1 ARTICULO 66 ----- | 154 |
| 5.4.1.2 EFECTOS QUE SU RESOLUCION PRODUCE ----- | 164 |
| 5.4.1.3 ARTICULO 133 ----- | 165 |

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFÍA

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

INTRODUCCION

En estos últimos tiempos la economía del país en general, ha ido declinando tras abrir paso al empresariado y mercado extranjero, al introducir productos de baja calidad a bajo precio, con la falsa visión con que se representan, esto ha provocado un desequilibrio en el empresariado nacional, al verse imposibilitado a competir en consumo y en cuanto a la calidad con bajo costo, lo cual deja en desventaja la pequeña y mediana empresa nacional, provocando como consecuencia, la declinación de su economía particular sin encontrar alguna solución que le sea conveniente para no generar adeudos con la Secretaría de Hacienda y Crédito público.

Es por eso que el cambio que nos heredo la crisis económica afectó los patrimonios de algunos empresarios, es decir; los patrimonios de la pequeñas y medianas empresas, dentro de la desesperación por estar al corriente en sus obligaciones con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se vieron en la necesidad de tomar decisiones arrebatadas en el cumplimiento de estas, fatalizando aun mas su situación sin tener conciencia de ello.

El presente trabajo marca en lo particular la culminación de una etapa, pero el inicio de otra, en la que los compromisos se avizoran en función del tamaño de la meta alcanzada, para que la vida económica del contribuyente no se vea afectada por la negligencia de las autoridades Hacendarías e incluso con la oscuridad de la ley o bien con la falta expresiva de esta última, lo cual esto se sitúa en una condición de arbitrariedad hacia los deudores que se adhieren a convenios para pagar en parcialidades sus adeudos, dicho en forma correcta, la inobservancia de la autoridad así como la falta de motivación de sus actos, deja en completo estado de indefensión al contribuyente, por no dársele a conocer pormenorizadamente el procedimiento que se siguió para calcular los distintos adeudos que se han pagado ante la Administración Local de Recaudación.

En un sistema jurídico, en el que convergen intereses del gobernado como de las autoridades que tienen como encargo la ejecución de las disposiciones legales, es inevitable que surjan conflictos, desacuerdos, discrepancias, de ahí que todo Estado que se jacte de ser democrático, invariablemente debe contemplar en su legislación, medios de defensa tendientes a restituir los derechos del gobernado cuando estos sean transgredidos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Nuestro país, atendiendo a su conformación, así como a la tradición democrática, no puede permanecer al margen de estos logros; es por ello que recoge en sus diferentes ordenamientos legales, estos instrumentos de defensa, como es el caso de los Recursos Administrativos; de los Procesos jurisdiccionales, del Juicio de Garantías entre otros.

Hemos abordado en la primera parte del presente trabajo, la referencia histórica del recurso administrativo en diferentes países del mundo y en México, posteriormente se analizan cuestiones teóricas, entre ellas el acto administrativo como requisito de preexistencia al recurso de revocación, pasando después al estudio de las características de los recursos de Inconformidad previstos contra actos del Instituto Mexicano del seguro Social y del instituto del Fondo Nacional de la vivienda para los Trabajadores, con la finalidad de semejar tanto los actos de autoridad como los medios de defensa que los regulan, para llegar finalmente al tema central de este trabajo, como lo es el Recurso de Revocación en materia hacendaría, el cual su importancia se extiende en dos importantes etapas; refiriéndose la primera como en un medio de control y regulación de legalidad y la segunda como un medio intercesor que actúa conjuntamente y el correspondiente capítulo de conclusiones.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO I

ORIGEN HISTORICO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CAPITULO I

ORIGEN HISTORICO DEL RECURSO DE REVOCACION

1.1 ANTECEDENTES HISTORICOS DEL RECURSO DE REVOCACION EN DIFERENTES PAISES DEL MUNDO

Respecto a este tema, será de su observación que la intención que tenemos respecto al medio de defensa llamado recurso de revocación, es posible observar en éstas culturas que el mismo no era llamado como tal, pero podrá ser del análisis de todos ustedes que en las próximas culturas en las que abundaremos, sus medios de defensa van encaminados a proteger el patrimonio ya sea personal o familiar como el de sus fuentes de trabajo, tal como puede visualizarse en los tiempos presentes.

1.1.1 ITALIA (ROMA)

En el transcurso de los años de cada cultura, nos podemos dar cuenta que los medios de defensa, ya se han utilizado por los particulares o bien por las propias autoridades, tienen el objetivo de satisfacer las pretensiones de cada uno de ellos, claro está, cada uno defendiendo sus propios intereses, por lo que para efectos de saber como es que tanto el gobernado como el gobernante llegan a tener este tipo de necesidad, es importante conocer sobre que plano se llevará acabo en un momento dado una fricción entre ambos y para esto



podemos destacar que el fin de todas las cosas tiene un principio, como lo es en el presente caso, donde podemos señalar que esta cultura fue desarrollándose al tenor de las constantes conquistas que tenían sobre los distintos territorios europeos, de quienes a su vez absorbían una gran inspiración dentro del derecho romano, con la finalidad de crear nuevas leyes pero en razón de ideologías de diferentes grupos tales como los Longobardos y Bizantinos, por lo que la legislación tomaría sus nombres para identificar el tipo de ideal sobre el cual versaría el imperio de dicha ley, sobre quienes, en qué territorio y en qué materias podría ser ejercido dicho imperio. Y como la creación de dichas leyes era en base a los territorios conquistados por los gobernantes resultaba lógico que dichas leyes iban encaminadas a favor de las pretensiones de dichos gobernantes, pero en razón de que la Iglesia al formar su propio derecho canónico tuvo una gran influencia sobre el Estado Romano de tal manera que tanto los gobernantes como los gobernados tenían derecho de hacer valer sus acciones, así es como surge la llamada Revocación en la cultura romana y es en su derecho civil (*ius civile*), y por citar un ejemplo de la manera en cómo es que surtía sus efectos dicha acción, en materia de testamentos, éstos en cuanto a que son acto de última voluntad, éstos podían ser revocados a solicitud de parte, que además de tener interés en el testamento, a su parecer le ocasionaba un perjuicio a sus intereses, quedando roto el primer testamento para el efecto de emitirse uno nuevo aunque éste no produjera efecto alguno.

De esta manera es como en esta cultura inicia el efecto de revocar actos, como en este caso lo es el testamento un acto emitido por un particular, en el transcurso de este trabajo observaremos como los actos de autoridad sufren esos mismos efectos ocasionados por el recurso de revocación.

1.1.2 FRANCIA

Con relación a esta cultura, podemos destacar que en cuanto al sistema de aplicación del derecho, así como el empleo de medios de defensa, Francia sigue el mismo objetivo que Italia, es decir, codificar el derecho de los invasores, surgiendo a la luz una nueva ley basada en fuentes romanas, en los tres códigos prejustinianos, algunas novelas postodosianas y varios trozos de las Sentencias de Paulo e Instituciones de Gayo. Así como ya habíamos mencionado en la anterior cultura había gran influencia de parte de la Iglesia, por lo que en Francia no podía ser de otra manera, ya que los invasores eran fuertemente apoyados por la Iglesia, de tal manera que el Estado a través de sus Estatutos imponía cada vez mas cargas a sus nacionales, en todas sus materias, causando así el descontento de muchos ocasionando cada vez mas su independencia de ellos con sus gobernantes, siendo necesario así la defensa legal de sus intereses, en virtud de que se les obligaba incluso a préstamos forzosos siendo éstos desproporcionales a la capacidad económica de sus súbditos, de tal manera que al momento de cobrar el impuesto, éste era de manera general sin tomar en cuenta su capacidad económica, siendo más complicado para unos pero no dejaba de ser injusto para todos.

Así comenzó a fomentarse la iniquidad en ésta cultura, siempre favoreciendo a unos cuantos, siendo éstos los que poseían el poder, de tal manera que al ser extremadamente injustas sus decisiones, los súbditos se veían en la necesidad de acudir a los Tribunales en quejas y demandas ante la arbitrariedades e injustas leyes impuestas por sus gobernantes, y que ante los medios de defensa que los súbditos utilizaban para proteger su patrimonio les resultaba en la mayoría de las

veces contraproducente, ya que los fallos emitidos en los Tribunales les resultaban desfavorables o retardados a sus propios intereses por causa de las agitaciones políticas del país, por lo que no era tan conveniente utilizar esas vías como defensa ya que las mismas desafortunadamente eran tan injustas como la propia imposición de sus estatutos, toda ésta inequidad era acarreada debido a la gran influencia que tenía el sistema político en esta cultura.

1.2 ANTECEDENTES HISTORICOS DEL RECURSO DE REVOCACION EN MEXICO

1.2.1 ETAPA PREVIA A LA REVOLUCION

Con la conquista de la Nueva España se inicia un nuevo periodo en la historia americana, la llegada de los españoles marcó el inicio de un nuevo sistema jurídico, que si bien es cierto que si no se produjo de manera radical; también lo es que esto no significó que desapareciera el derecho indígena, por el contrario, los conquistadores se vieron en la inevitable necesidad de aceptarlo, el cual, junto con el derecho castellano, vino a constituir el nuevo derecho colonial, así nos lo hace saber el maestro José Luis Soberanes, en su obra Historia del Derecho Mexicano, en la cual se lee la siguiente: " Ya hemos manifestado como las Indias desde los comienzos de la dominación europea, quedaron incorporados a la Corona de Castilla de ahí que, en el principio, el derecho castellano fuera adecuado para regir en las posesiones españolas de América y Asia, o sea, las Indias. Ahora bien, siendo la realidad indiana tan diferente de la castellana del Renacimiento. Se tuvo que dictar una serie de disposiciones propias

para las colonias, lo que en su conjunto se ha venido llamando derecho indiano, de tal suerte que sin eliminarse el derecho castellano de la colonia coexistieron ambos regímenes legales." ¹

Ahora bien, entre otros propósitos que tuvo el gobierno de España fue precisamente la obtención de las inmensas riquezas que ofrecían las tierras americanas, de ahí la necesidad de establecer una serie de controles tendientes a la obtención del pago de cargas fiscales, es decir, de las contribuciones que reclamaba España por la exploración y obtención de riqueza, empero, estas medidas trajeron aparejados una serie de abusos de quienes detentaban la facultad de recaudar las contribuciones, los afectados reclaman derechos ante estos abusos, lo que motivó a la adopción de medidas que propiamente dichas, eran recursos que se interponían ante el virrey, básicamente recurridos contra los actos que no se sujetaban a los términos previstos por la disposición que los establecía.

Por su parte, el virrey encomendaba la resolución de estos recursos a una comisión, quien en un término máximo de un año, debía dársele solución, cabe precisar que si bien es verdad que el virrey tenía la facultad, dada la autoridad de que estaba investido, de resolver sobre el asunto planteado, esto lo turnaba a otras instancias para su correspondiente resolución; así lo expone el Lic. Gonzalo Armienta al señalar lo siguiente:

"Si bien el virrey tenía facultades para decidir sobre la procedencia de un recurso interpuesto como consecuencia de un abuso o de un exceso de la autoridad, había casos en que el propio virrey

¹ SOBERANES FERNÁNDEZ JOSE LUIS, Historia del Derecho Mexicano, 3ª ed. México porrua 1995 p.57

acordaba turnado a un magistrado para que este 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." ²

Indudablemente que el recurso en contra de los actos administrativos continuo existiendo durante el proceso histórico de la nueva España, del México Independiente, de la Reforma y del Porfiriato; no obstante, debe señalarse que no constituyeron verdaderos medios de defensa en la que los gobernados tuvieran garantías reconocidas que en la práctica se tradujeran en un instrumento efectivo a favor de sus derechos. En cambio fue a partir de la Revolución Mexicana en que los recursos administrativos comienzan a tomar verdadera fuerza, hechos que veremos en el ulterior apartado.

1.2.2 .- ETAPA POSTREVOLUCIONARIA

Como ya hemos señalado, en el periodo anterior a la Revolución Mexicana, la historia nos da cuenta de la existencia de recursos que era posible interponer ante algunas Instancias, como es el caso de la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas del 28 de enero de 1885, misma que tenía como propósito impugnar resoluciones emanadas de las autoridades aduaneras, el cual era posible ventilar ante la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico o bien ante el Juzgado de Distrito, por citar solo un ejemplo; empero, no es sino

² GONZALO ARMIENTA H. Tratado Teorico Practico de los Recursos p. 49-50

hasta después de la promulgación de nuestra Carta Magna, esto es con posterioridad a 1917, en que se aprueba una serie de disposiciones de carácter fiscal, las cuales vienen a constituir el antecedente inmediato que va a derivar en los actuales recursos administrativos, así, entre otros ordenamientos jurídicos encontramos los que a continuación se detallan:

"La ley para la conciliación de las infracciones a las leyes fiscales y apelación de penas expedida en 1929, la cual crea el jurado de Penas Fiscales, cuyas resoluciones eran recurribles ante la secretaria de Hacienda.

El reglamento de la ley para la Recaudación de los Impuestos Sobre Salarios, Sueldos, Emulaciones, Honorarios y Utilidades de las sociedades del 21 de febrero de 1924, que instituye un recurso administrativo ante la junta revisora.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1925, previa un recurso contra las resoluciones emitidas por las Juntas Calificadoras."³

Ahora bien la referencia de los ordenamientos no significa precisamente que este tipo de medios de defensa fuera instaurada en forma amplia y reconocida, mas bien la tendencia era la existencia de recursos en forma aislada y escasa, con poca difusión y mayor desconocimiento aún para los gobernados, aunando a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, había adoptado la tendencia de evitar que los recursos administrativos fueran integrados a las leyes administrativas, por lo que dejaba de alguna manera un tanto ambigua

³ ibidem, p.50-51

la defensa de los derechos del contribuyente, cuya alternativa era regularmente el juicio de garantías. Este criterio por fortuna fue modificado, y es a partir de 1929 en que se instituye la obligación por parte del particular, de interponer el recurso administrativo antes de recurrir al juicio de amparo hecho que viene a dar un nuevo matiz al recurso administrativo, ya que con esta medida implícitamente es reconocida su importancia como medio de defensa.

1.2.3 EN EL SIGLO XX

En esta teoría fiscal moderna, nos encontramos con el principio de correlatividad, donde el tributo solo encuentra su justificación en la potestad reconocida a la autoridad para exigir a los contribuyentes el pago de sus obligaciones fiscales con la finalidad de cubrir el presupuesto de gasto y logrado esto, compensarlo con el beneficio de los servicios públicos.

Aquí la obligación de pago encuentra su medida en la capacidad económica de cada gobernado, atendiendo al principio de proporcionalidad, pues nadie da lo que no tiene, pero sin embargo el respeto a la proporcionalidad en esta etapa no se da en virtud de que solo es posible en un gobierno democrático, en donde el autoritarismo, injusticia y corrupción hayan quedado desterrados del sistema, lo que fríamente parece imposible, ya que al existir la exigencia del tributo, la autoridad es excesiva en sus facultades alegando en sus resoluciones apearse estrictamente a la ley, sin tomar en cuenta las razones expuestas por los contribuyentes, es cuando entonces la autoridad renuncia a los pronunciamientos de justicia, mismos que deberán encontrarse en la interpretación íntegra y armónica del derecho, es decir; exclusivamente a la percepción del sentido de la vista, por que a través

de el se puede leer la redacción del precepto que contiene la infracción aplicándolo lisa y llanamente y por otro lado la aplicación de todos los sentidos, es decir; primero escuchando al contribuyente después percibir sus características particulares en que la sociedad le ha ubicado, esto es, la búsqueda en cuantos códigos, leyes y demás documentos sea posible para encontrar la correlación del derecho, después de esto a la autoridad le corresponderá sancionar o perdonar, pero nunca humillar al contribuyente.

En este siglo, la autoridad pierde de vista que debe tener presente en todo momento, que su cargo es ejercido a la luz de la Constitución Política, que ha otorgado públicamente la protesta de guardarla y las leyes que de ella emanan, sin mayor requisito que el de mirar en todo momento por el bien de la colectividad, por esta razón no debe dudar en pronunciarse con justicia, si es necesario no desobedeciendo la ley secundaria, pero sí absteniéndose de aplicarla en perjuicio del gobernado. Ya que no en todas las ocasiones los contribuyentes tienen la posibilidad de contratar los servicios profesionales de expertos abogados fiscalistas para que puedan tramitar con éxito sus recursos de revocación, sin embargo la autoridad resolutora puede percibir que el contribuyente le asiste la razón, pero sencillamente no ha formulado agravio en ese punto, esta es una razón que debe ser tomada en cuenta en el momento de resolver, y en atención al mandato Constitucional.

Por otra parte, es cierto que el impuesto se paga sin contraprestación particular, lo que en ocasiones le hace parecer excesivo al contribuyente por lo que este no siente el beneficio directo, buscando de esta manera la autoridad celeridad, generalidad y eficacia la aplicación de los recursos económicos en beneficio de la sociedad, lamentablemente hay quienes buscan una posición dentro de la

burocracia sólo con el afán de enriquecerse, y aún más cuando han sido descubiertos hacen uso de su influencia e impunidad demostrando su privilegiado status, propiciándose entre los gobernados el descontento, la incredulidad, la injusticia, violentándose de ésta manera el estado de derecho y como consecuencia de lo anterior, obviamente el contribuyente se rehúsa al pago de los impuestos sin sentido de culpabilidad utilizando como medio de su defensa el recurso de revocación.

CAPITULO II

EL ACTO ADMINISTRATIVO COMO MEDIO COACTIVO PARA LA RECUPERACION DE CREDITOS FISCALES FINCADOS POR LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

CAPITULO II

EL ACTO ADMINISTRATIVO COMO MEDIO COACTIVO PARA LA RECUPERACION DE CREDITOS FISCALES FINCADOS POR LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

La condición para la existencia del recurso administrativo es que se de un acto emanado de alguna dependencia de la Administración Pública, toda vez que sin este, aquel no tendría razón de existir pues deberíamos tener presente que el recurso administrativo, constituye el medio de defensa legal que la ley otorga al gobernado, para que lo ejercite en contra de aquellos actos que afecten su esfera jurídica. Ahora bien, como el acto administrativo no es el objeto del presente estudio, únicamente habremos de referirlo someramente, teniendo como propósito el proporcionar el marco teórico bajo el cual se desenvuelve esta figura jurídica.

2.1 EL ACTO ADMINISTRATIVO

Existe verdaderamente una gran dificultad para dar una definición del acto administrativo, además de reconocerlo la propia doctrina, pero sin embargo daremos una definición del mismo, así como mencionar sus elementos, los efectos que este produce y como puede este extinguirse, es decir; nos referiremos al acto que consideramos típico de la

Administración sin abarcar todos y cada uno de los actos que la misma emite en el ejercicio de sus funciones.

2.1.1 CONCEPTO ETIMOLOGICO DE ACTO

Por cuestión de método y a fin de dilucidar las dudas que pudieran surgir respecto a la utilización de conceptos vertebrales para el presente trabajo es menester conocer el significado de cada uno de ellos.

De acuerdo con la Real Academia Española, el concepto de acto proviene del latín "actus", acción, hecho, realización solemne de algo.⁴

2.1.2 DEFINICION DE ACTO ADMINISTRATIVO

Una vez que hemos hecho referencia al significado etimológico de acto, resulta importante conocer las diferentes conceptualizaciones que algunos juristas han señalado al respecto, así tenemos que el maestro Rafael de Pina, en relación al Acto Administrativo nos dice que " es declaración de la voluntad del órgano de la administración pública de naturaleza reglada o discrecional, susceptible de crear, con eficacia particular o general obligaciones, facultades o situaciones de naturaleza administrativa" ⁵

El doctor Miguel Acosta Romero, nos da cuenta del acto administrativo, defendiéndolo como "una manifestación unilateral externa de voluntad que expresa una declaración de voluntad de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública, esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite o extingue

⁴ DICCIONARIO CASTELLANO LEXIKON, 22ª. De. México Fernández Edit. 1982 pp.11

⁵ DE PINA VARA RAFAEL, Diccionario de Derecho, 17ª ed., México,edt. Porrúa 1991 p.51

derechos u obligaciones, es generalmente ejecutivo y se propone a satisfacer el interés general" ⁶

Ahora bien, don Manuel María Díez, señala que el acto administrativo "es una declaración unilateral de un órgano del Poder Ejecutivo en ejercicio de su función administrativa que produce efectos jurídicos a terceros" ⁷

Del análisis realizado en función a las definiciones anteriores, podemos desprender sin lugar a dudas que el acto emana necesariamente de la esfera del Poder Ejecutivo, es decir, cualquier otro acto que provenga ya sea del Poder Legislativo o del Poder Judicial, no constituirá acto administrativo, en tanto no derive de la administración pública, toda vez que es precisamente la procedencia u origen lo que le otorga a ese acto su naturaleza administrativa.

2.1.3 ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO

Por cuanto a los elementos que caracterizan al acto administrativo, habremos de señalar que existe una variabilidad propuesta por los estudiosos del Derecho Fiscal y Administrativo; no obstante las diferencias entre los elementos que proponen, es posible encontrar constantes que resultan comunes a la gran mayoría, así, encontramos entre otras, la propuesta por Acosta Romero, quien estima que en el acto administrativo es posible identificar los siguientes:

"1.- Sujeto

⁶ ACOSTA ROMERO MIGUEL, Teoría General del Derecho Administrativo, 5ª ed., México, edit. Porrúa, 1984, p 413.

⁷ DIEZ MANUEL MARIA, Derecho Administrativo II. Buenos Aires, Topográfica Argentina, 1956 p.204

- 2.- La manifestación externa de voluntad;
- 3.- objeto;
- 4.- La forma" ^B

2.1.3.1 SUJETO

Respecto al primer párrafo, debemos destacar que invariablemente será de un órgano administrativo de quien emane el acto, teniendo como condición que deberá de ser competente para su emisión; por su parte el sujeto pasivo será aquél a quien se dirige dicho acto, haciendo la precisión, de que no necesariamente corresponderá de manera única y exclusiva al particular, pues los actos administrativos también podrán afectar a otros organismos públicos.

2.1.3.2.- LA MANIFESTACIÓN EXTERNA DE VOLUNTAD

Por cuanto a la manifestación de la voluntad esto no significa otra cosa más que la exteriorización del acto, es decir, el animo que el órgano emisor tiene de transmitir los efectos de ese actuar.

2.1.3.3 OBJETO

El objeto esta representado por el propósito o finalidad que la autoridad emisora tiene al realizar el acto; se dice que para que este se de, deben reunirse los siguientes requisitos:

- " 1.- Debe ser posible física y jurídicamente;
- 2.- Debe ser lícito;

^B ACOSTA ROMERO op. cit p.418

3.- Debe ser realizado dentro de las facultades que le otorga la competencia al órgano administrativo que lo emite"⁹

2.1.3.4 LA FORMA

Respecto a la forma esta viene a ser el medio por el cual se da a conocer al destinatario el acto, pudiendo ser el acuerdo, decreto, oficio, circular, memorándum, etc. Debe destacarse que en su sentido amplio incluye además el formato o escrito, los requisitos, circunstancias y modalidades.

2.2 EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO

Para que el acto se perfeccione es necesario la reunión, tanto de la validez como de la eficacia, esto no significa que en caso de que adolezca de algún requisito de validez no se pueda dar en la practica se presenta este tipo de acto, pero su duración estará sujeta hasta en tanto no se demuestre su ilegalidad, y es lo que se le denomina acto ineficaz, a contrario sensu; hablamos de que un acto es perfecto cuando estamos en presencia de la reunión, tanto en los requisitos de validez como de eficacia.

El maestro Acosta Romero nos dice que el "acto administrativo perfecto es aquel que esta completamente formado, es decir, todos sus elementos son regulares y sus modalidades y requisitos se han cumplido y, por lo tanto, tiene una existencia jurídica plena...."¹⁰

⁹ ibidem.p.421

¹⁰ ibidem. P. 429



Respecto a la eficacia podemos afirmar que esta no se dará en tanto no se realicen una serie de actos subsecuentes, entre los que debe destacarse la notificación del cobro del Impuesto en su caso, etc., etc.

2.2.1 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Así las cosas y una vez explicados los elementos del acto administrativo y sus efectos, es meramente importante tener conocimiento del papel tan importante que juega este acto administrativo, que una vez que es llevado al campo fiscal, es donde las autoridades fiscales sea quienes en su potestad revistan al acto y le den el fin legal que las mismas persigan, por lo tanto es necesario saber como es que funciona y algo que no hay que perder de vista quien es el Órgano de la Administración Pública quien debe ejercerlo y para qué, cual es el procedimiento adecuado que utiliza éste órgano para hacer uso del acto administrativo, claro, con respaldo de las facultades que le han sido conferidas por el ordenamiento legal correspondiente, todo esto con el fin de que por medio de la emisión del acto administrativo dicho Órgano gestione su facultad de recaudar el Ingreso destinado al gasto público. Por lo que a continuación daremos una explicación adecuada para entender con perfección la utilidad que se le da a dicho acto administrativo.

Primeramente debemos saber que el Fisco Federal es el órgano encargado de realizar la actividad de gestionar los ingresos públicos y se le denomina Fisco. El origen de la palabra Fisco se encuentra en el vocablo latino *Fiscus*, que se utilizaba entre los Romanos para llamar al tesoro del Soberano (rey o emperador).

En México es el Poder Ejecutivo, quien a través del Servicio de

Administración Tributaria, Órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito público, quien se encarga de la actividad tributaria, encuadrando dentro de esta el cobro de los tributos, para lo cual está investido de facultades y atribuciones que la ley le otorga.

Una de las facultades que el fisco tiene es aquella por virtud de la cual puede hacer efectiva a los particulares la obligación impuesta a los gobernados por parte del Poder Legislativo en ejercicio de la Potestad Tributaria, de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas.

Así, esta facultad se ha conocido en México tradicionalmente como facultad económico-coactiva y el Derecho Positivo Fiscal, la ha llamado Procedimiento Administrativo de Ejecución, no obstante como se señalara y se demostrará, nuestro sistema legal tributario establece diversas hipótesis en las que el Fisco queda facultado para exigir el pago de créditos fiscales a los contribuyentes, entendiéndose por créditos fiscales *"los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena."* Según la definición que encontramos en el artículo 4º del Código Fiscal de la Federación.

Cuando un crédito fiscal no es pagado en la fecha o plazo que corresponda el cumplimiento de ese débito, se exige mediante el procedimiento administrativo de ejecución o también llamado procedimiento económico coactivo, tal y como se verá con mas detalle

posteriormente, dicho procedimiento se encuentra reglamentado por los artículos 145 al 196-B del Código Fiscal de la Federación. Más sin embargo tal figura no se encuentra correctamente regulada, y por el contrario la forma en que ha sido establecida por el legislador, provoca verdaderos excesos por parte de las autoridades fiscales al momento de llevarla a la práctica.

Así, lo que se trata de hacer notar con el presente trabajo es, que si bien es cierto que el Estado debe obtener los recursos necesarios para su funcionamiento, también lo es que debe hacerlo con absoluto apego a la Ley, por que de otra forma, se violentan los derechos inalienables de los particulares, y el sistema jurídico de nuestra nación.

2.2.1.1 LA EXIGIBILIDAD DEL CREDITO FISCAL

Primeramente daremos un concepto de Procedimiento Administrativo de ejecución, ya que es de suma importancia conocerlo para el estudio de este tema.

En lenguaje común por procedimiento se entiende, como el conjunto de formalidades o trámites a que esta sujeta la realización de los actos jurídicos civiles, procesales, administrativos y legislativos.

Nava Negrete, ilustre procesalista, afirma, que *"es el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración."*¹¹

¹¹ NAVA NEGRETE, Alfonso. *Derecho Procesal Administrativo*, pag. 78.

Para Hensel, procedimiento tributario, o procedimiento administrativo de ejecución es aquel que *"debe conducir a la ejecución de la pretensión surgida por virtud de la Ley a través de la realización del hecho generador."*¹².

El procedimiento tributario debe considerarse como el núcleo del derecho tributario Administrativo en cuanto que en forma general tiene la tarea de cuidar que el estado obtenga las prestaciones a que tiene derecho. El procedimiento Tributario sin embargo, tiene que ver únicamente con los casos singulares, concretos, de créditos fiscales, con el cumplimiento de cada prestación tributaria concreta e individual.

El procedimiento Administrativo de Ejecución, desde nuestro punto de vista, es un acto de soberanía que el Estado realiza y que tiene por objeto recaudar los dineros que conforme a la ley los particulares debieron haber enterado oportunamente; es el ejercicio de atribuciones del poder público, a través de mandamientos unilaterales y ejecutivos que no requieren ni para su validez ni para su cumplimiento, la sanción previa de órganos jurisdiccionales, pero que sí requieren por mandato constitucional, para tener eficacia, que previamente, el obligado a pagar el crédito determinado por la autoridad, haya estado en aptitud de ejercer las defensas que la ley le otorga, es un mecanismo legal que permite a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de su órgano desconcentrado el Servicio de Administración Tributaria, como parte integrante de la Administración Pública Centralizada y organismo competente para ello conforme lo establece el artículo 7 fracción I de la Ley del Servicio de Administración Tributaria¹³, realizar un cobro

¹² DE LA GARZA, Sergio Francisco, *op. cit.*, pag. 671.

¹³ Artículo 7.- El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

coactivo, al amparo de un sistema lógico y congruente, que no olvide las garantías constitucionales otorgadas por nuestra Carga Magna.

En cuanto a la Constitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución alguien podría pensar que al Instituirse el procedimiento administrativo de ejecución, se violó el principio de división de poderes impuesto por el artículo 49 de la Constitución. Ello no es así, pues la división de poderes que consagra la Constitución Federal no constituye un sistema rígido e inflexible, sino que admite excepciones expresamente consignadas en la propia Carta Magna, mediante las cuales permite que el Poder Legislativo, el Poder Ejecutivo o el Poder Judicial ejerzan funciones que, en términos generales, corresponden a la esfera de las atribuciones de otro poder. Sin embargo para que sea válido, desde el punto de vista constitucional, que uno de los Poderes de la Unión ejerza funciones propias de otro poder, es necesario, en primer lugar, que así lo consigne expresamente la Carta Magna o que la función respectiva sea estrictamente necesaria para hacer efectivas las facultades que le son exclusivas, y, en segundo lugar, que la función se ejerza únicamente en los casos expresamente autorizados o indispensables para hacer efectiva una facultad propia, por lo que en este sentido debemos considerar en atención al texto del artículo 31, fracción IV de la Constitución que el Estado respeta la competencia atribuida a cada poder y da facultades al ejecutivo para desarrollar su actividad recaudatoria con independencia de los poderes legislativo y judicial; a este respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió en su oportunidad que *"...el pago del impuesto no es una deuda proveniente de un contrato sancionado por la ley civil, sino el resultado de una necesidad pública; y el poder administrativo debe tener bajo su*

-
- I. Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable;

[...]

*acción, todas las facultades necesarias para recaudar los impuestos, sin necesidad de pedir auxilio a otro poder...*¹⁴.

La idea inspiradora de nuestro derecho en esta materia y el criterio del más alto tribunal de la República está fundada en que el cobro de los créditos fiscales como ya dijimos, es un acto de soberanía del estado basado en la naturaleza de las contribuciones, cuya finalidad es de orden público y de interés nacional, por que tienen por objeto mantener viva la vida institucional del Estado como ente público jurídico, así como la armonía de las personas físicas integrantes de la nación, que buscan a través de la satisfacción de la colectividad, el perfeccionamiento de la vida económica, política, social y cultural de todos los integrantes de la nación mexicana.

A este procedimiento fiscal, también se le ha dado en llamar procedimiento económico coactivo debido a que cuando la autoridad tributaria persigue a un deudor de la hacienda pública y exige el pago de algo que es debido al erario, generalmente esta armada de una potestad que consiste en obligar al deudor a satisfacer su adeudo y hacer trance y remate de sus bienes sin necesidad de intervención de otra autoridad ninguna y menos de la judicial.

Tiene otra característica el Procedimiento Administrativo de ejecución que es la de ser ejecutivo, y es obvio que al revestirse de éste término tiene que fundarse en un título ejecutivo que atribuye al titular del derecho, en este caso el fisco federal, la legitimación para exigir su ejecución forzosa. Ese título constituye la prueba legal del hecho de la existencia del crédito de su liquidez y de su exigibilidad, y

¹⁴ Quinta Epoca, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XXIII, Página: 849.

como el título ejecutivo es algo que está fuera del procedimiento de ejecución, por constituirse un presupuesto formal de éste, debemos afirmar que el título ejecutivo esta representado por la resolución de la autoridad en que se determina y liquida el crédito fiscal, o que ordena el cobro de la prestación que nace a favor del estado de la concesión o del contrato, y que se encuentra revestida por la presunción de legalidad contenida en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.¹⁵

Desde hace muchos años los tratadistas fiscales han discutido un tema muy controvertido en la esfera jurídica, y es el problema de la constitucionalidad del procedimiento objeto de este estudio, con relación al juicio previo que el artículo 14 de la Carta Magna, exige antes de la ejecución de un acto privativo, un ilustre constitucionalista, don Ignacio L. Vallarta decía *"Pretender que los jueces y solo los jueces hagan tal cobro, siempre que el deudor se resista al pago, aún sin alegar excepciones que deban decidirse judicialmente, es tan Inconstitucional y aún más absurdo que querer que los empleados administrativos califiquen esas excepciones sin someterlas al conocimiento judicial"*.¹⁶

Vallarta sostuvo con este argumento que la facultad económica coactiva sí forma parte de las funciones administrativas, por lo que el poder ejecutivo es competente para poder ejercerlo, considerando que en todo caso la controversia que se suscite por el cobro, debe ser conocida por los órganos jurisdiccionales, quienes en última instancia decidirán sobre la legalidad o ilegalidad de los actos de exacción.

Mucho se ha dudado también de que si existe violación al artículo 17, constitucional, a este respecto Vallarta contestó:

¹⁵ Artículo 68.- Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales [...]

¹⁶ VALLARTA, Ignacio. *Votos del C. Ignacio L. Vallarta en los negocios más notables*, pag. 114.

*"Aunque hoy se alega, que esa facultad autoriza á la Administración á ejercer violencia para reclamar su derecho y convierte las oficinas de hacienda en tribunales especiales y da á sus empleados atribuciones judiciales, en cien ejecutorias está ya definida la verdad constitucional de que la Administración puede cobrar y hacer efectivo el pago de los adeudos fiscales, siempre que no se presente oposición de parte en términos que haga contencioso el negocio, pues en tal hipótesis sólo a la autoridad judicial toca resolverlo."*¹⁷

Mucho se ha ventilado este problema ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, durante la vida de este alto tribunal, y ya se ha fijado infinidad de jurisprudencia e interpretado diversos artículos, sobre la constitucionalidad de esta facultad de estado. Por ejemplo se ha interpretado su artículo 22, en el sentido de que si bien el legislador quiso que la aplicación de los bienes de una persona para el pago de la responsabilidad civil proveniente de la comisión de un delito, sea hecha exclusivamente por la autoridad judicial, no exige lo mismo cuando se trata del pago del impuesto o multas; siendo este criterio enteramente lógico.

También la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido respecto a la facultad económico coactiva del fisco que *"no es anticonstitucional, porque el pago del impuesto no es una deuda proveniente de un contrato sancionado por la ley civil, sino el resultado de una necesidad pública; y el poder administrativo debe tener bajo su acción, todas las facultades necesarias para recaudar los impuestos, sin necesidad de pedir auxilio a otro poder; por otra parte, si se tiene en*

¹⁷ *Loc. cit.*

cuenta las facultades del congreso para dictar leyes que tiendan a ese fin, se verá que la que creó la facultad económico coactiva no pugna con ninguno de los preceptos de la Constitución que en su artículo 73, faculta al congreso para decretar contribuciones bastantes a cubrir el presupuesto, y para expedir las leyes que tiendan a hacer efectivas las facultades que la Ley Suprema concede a los tres poderes de la nación."¹⁸

El procedimiento administrativo de ejecución se desarrolla, como es natural, a través de una serie de actos procedimentales, que tienen el carácter de administrativos y para el efecto recalamos, procedimentales y no procesales, ya que no existe controversia o contienda que origine un trinomio procesal, que deba ser resuelto por un tercero ajeno al derecho discutido.

Estos actos los podemos clasificar en:

- a) Actos de iniciación.
- b) Actos de coerción, (que encuadra al embargo precautorio)
- c) Actos de conclusión.

a) Actos de iniciación:

REQUERIMIENTO DE PAGO.- Es el primer acto con el que se inicia el procedimiento económico coactivo. En el que se ordena requerir al deudor para que efectúe el pago, apercibido de que de no hacerlo se le

¹⁸ Quinta Epoca, Instancia; Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXIII, p. 849

embargarán bienes suficientes para hacer efectivo el crédito fiscal y sus accesorios legales.

Doctrinaria y jurídicamente se ha definido al requerimiento de pago como el acto por el cual el ejecutor previene a una persona, moral o física, para en el acto de la diligencia se efectúe el pago de una cantidad de dinero o de otra clase de prestaciones, apercibido de ejecución a su costa si no lo hace.

Así, previo a la emisión de un requerimiento de pago, deberá notificarse al contribuyente una resolución debidamente fundada y motivada que le haga saber la existencia de un crédito fiscal a su cargo, y será a partir de que surta efectos tal notificación, que el deudor tendrá un plazo de 45 días para efectuar el pago correspondiente, o en su caso impugnar el acto de autoridad.

Al no hacerse el pago del crédito fiscal dentro del término señalado, la Administración Local de Recaudación, competente en la localidad en que se encuentre radicando el contribuyente deudor, dicta una resolución que recibe el nombre de mandamiento de ejecución en la que ordena que se requiera al deudor, para que efectúe el pago en el momento de la diligencia, con el apercibimiento de que de no hacerlo se le embargarán bienes suficientes para hacer efectivo el crédito fiscal y sus accesorios legales, que son: los recargos, los gastos de ejecución y las multas, esta resolución es lo que propiamente podemos llamar como requerimiento de pago..

En la diligencia de requerimiento de pago, el ejecutor deberá cumplir necesariamente con las formalidades que establece el artículo 152 del

Código Fiscal de la Federación, ya que si no se cumplen al pie de la letra estas formalidades trae como consecuencia el vicio en todo lo actuado, al respecto el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (denominación establecida en el artículo Décimo Primero transitorio de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 2000, entrando en vigor el 1º de enero de 2001, en virtud de que anteriormente era denominado como Tribunal Fiscal de la Federación) ha sostenido que *"El requerimiento es un acto administrativo que debe efectuarse mediante el cumplimiento de determinadas formalidades para tener validez legal, como son las que empleen formularios especiales"* por lo que cabe concluir que la diligencia de requerimiento es la base del procedimiento económico coactivo y si dicha diligencia; no se practica conforme a la ley toda actuación posterior resulta viciada, pues su falta implica dejar sin defensa al interesado y la violación en su perjuicio de las garantías establecidas en nuestra Constitución.

2.2.1.2. EMBARGO DE BIENES

b) Actos de Coerción:

En el momento de la diligencia después de notificado el requerimiento de pago, si el deudor no ha cubierto totalmente el crédito y sus accesorios legales a su cargo, se procederá al embargo de bienes de su propiedad.

A la serie de actos de carácter fundamentalmente coercitivos que se inician con el embargo se les llama actos de coerción, esta serie de actos están reglamentados por la sección I del Capítulo III del Título V del Código Fiscal de la Federación vigente.

Así las cosas, por lo pronto diremos que los actos de coerción más comunes dentro del procedimiento administrativo de ejecución son los siguientes:

1. El mandamiento de ejecución
2. La diligencia de embargo.
3. Custodia de los bienes embargados
4. Avalúos de los bienes

1) .- El mandamiento de ejecución.- En el derecho procesal común, se le conoce como auto de exequendo; en el derecho fiscal sería el proveído que dicta la autoridad administrativa, para que en caso de no pagar el crédito fiscal se traben formal embargo sobre bienes del deudor, en este sentido podemos afirmar que en materia fiscal el auto de exequendo queda configurado en el propio mandamiento de ejecución en que se ordena al ejecutor el embargo de bienes en caso de que no se pague el crédito fiscal al momento de la diligencia y se formaliza con la orden que da el Jefe de la oficina exactora, al ejecutor que recibe los asuntos para diligenciar.

2) La diligencia de embargo.- La diligencia de embargo se inicia con la notificación del proveído, que contiene la orden de requerir de pago con apercibimiento de embargar en caso de no efectuarse el mismo, pues ello consiste en hacer saber al deudor o en su defecto a la persona con quien se entiende la diligencia, que en términos del artículo 155 del Código Fiscal de la Federación¹⁹ tendrá derecho a que en ella

¹⁹ Artículo 155. La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, sujetándose al orden siguiente:

- I. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.

Intervengan dos testigos y a designar los bienes que deban embargarse, sujetándose al orden que establece el propio numeral, del citado Código, aunque desde el muy particular punto de vista de los sustentantes, esto último en realidad es una utopía pues como enseguida veremos, el supuesto derecho que el contribuyente tiene a designar los bienes que serán materia del embargo, se desvanece con el contenido del artículo 156, fracción I de la ya citada Ley Fiscal Federal.²⁰

En efecto, el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación señala que si a juicio del ejecutor los bienes señalados no son suficientes, podrá proceder a embargar sin sujetarse al orden establecido en el numeral 155 del mismo ordenamiento, lo cual hace que en la práctica el derecho de los contribuyentes a designar los bienes materia del embargo se haga nugatorio, pues lo cierto es que no se puede dejar de apreciar que la gran mayoría de los ejecutores son personas de escasa o nula preparación académica, por lo que al utilizar su "juicio" para valorar si los bienes son suficientes o no para garantizar el crédito fiscal, cometen graves arbitrariedades, sin contar que generalmente ello es utilizado como medio de presión al contribuyente o dicho de otra forma "terrorismo fiscal", ya que no obstante que el ejecutado este señalando bienes suficientes para cubrir el adeudo requerido, si el

-
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
 - III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
 - IV. Bienes inmuebles.

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.

²⁰ Artículo 156. El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo anterior, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

- I. No señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.
[...]

ejecutor considera que no es así, puede proceder a embargar bienes en exceso y sin sujetarse al orden establecido, lo cual provoca que el contribuyente embargado tenga que hacer valer los medios de defensa, con la desgastante pérdida de tiempo y dinero que ello representa.

Consideramos que la fracción I del artículo 156 del Código Fiscal de la Federación, debería eliminarse de tal forma que se de plena oportunidad al embargado de elegir a su libre albedrío los bienes que serán materia de embargo, sin que debamos considerar que ello implica dejar en indefensión al erario público, pues lo cierto es que en todo caso si el ejecutor procede a extraer los bienes señalados por el deudor y posteriormente el Jefe de la Oficina exactora,²¹ previo avalúo considera que tales bienes son insuficientes para garantizar el interés fiscal, en forma fundada y motivada válidamente podrá ordenar una ampliación de embargo en términos del artículo 154 del Código Federal Tributario,²² expidiendo el mandamiento de ejecución respectivo y comisionando a un ejecutor para llevarlo a cabo.

Durante el desarrollo de la diligencia de embargo se pueden presentar varias situaciones que son las siguientes:

- a) Oposición de un Tercero al Embargo.
- b) Oposición del deudor en la diligencia.
- c) Traba sobre bienes ya embargados.

Hipótesis que a continuación pasamos a desarrollar:

²¹ Que como titular de la Unidad Administrativa es quien tiene facultades para decidir en nombre de la misma.

²² Artículo 154. El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

a) oposición de un Tercero al Embargo.

Puede suceder que un tercero se oponga al embargo fundándose en el dominio o derecho de propiedad de los bienes que se pretenden afectar y que lo demuestre con documentos Idóneos, generalmente documentos públicos, -sin que ello implique no poder acreditarlo con documentos privados- en cuya circunstancia no se practicará el embargo atento a lo ordenado por el artículo 158 del Código Fiscal de la Federación.²³

b) Oposición del deudor a la diligencia.

El ejecutor puede encontrarse con resistencia de parte del deudor o incluso de otras personas, para llevar a cabo la diligencia de embargo impidiéndole materialmente al ejecutor que tenga acceso al domicilio del deudor o al lugar en que se encuentran los bienes, para posesionar de ellos al depositario, por lo que el artículo 162 del Código Fiscal de la Federación,²⁴ faculta al ejecutor para solicitar en estos casos el auxilio de la fuerza pública a fin de poder continuar con la diligencia.

También puede darse el caso de que la persona que entienda la diligencia no abra las puertas del local en donde se pretende llevar a cabo la diligencia, caso en el que previo acuerdo fundado del Jefe de la Oficina exactora, el ejecutor en presencia de dos testigos ordene el

²³ Artículo 158. Si al designarse bienes para el embargo, se opusiere un tercero fundándose en el dominio de ellos, no se practicará el embargo si se demuestra en el mismo acto la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor. La resolución dictada tendrá el carácter de provisional y deberá ser sometida a ratificación, en todos los casos por la oficina ejecutora, a la que deberán allegarse los documentos exhibidos en el momento de la oposición. Si a juicio de la ejecutora las pruebas no son suficientes, ordenará al ejecutor que continúe con la diligencia y, de embargarse los bienes, notificará al interesado que puede hacer valer el recurso de revocación en los términos de este código.

²⁴ Artículo 162. Si el deudor o cualquiera otra persona impidiera materialmente al ejecutor el acceso al domicilio de aquél o al lugar en que se encuentren los bienes, siempre que el caso lo requiera el ejecutor solicitará el auxilio de la policía o de otra fuerza pública para llevar adelante el procedimiento de ejecución.

rompimiento de cerraduras, en los términos del artículo 163 del Código Fiscal Federal,

También en los términos del numeral citado el Jefe de la Oficina exactora, puede dictar un acuerdo fundado, cuando la persona con quien se entienda la diligencia no abriere, los muebles que aquel suponga guarden dinero, alhajas, objetos de arte u otros bienes, para que, ante dos testigos pueda romper o forzar las cerraduras, si no fuera factible lo anterior, el ejecutor puede trabar el embargo en los muebles y en su contenido, y una vez sellados los debe enviar en depósito a la oficina ejecutora, donde los podrán abrir el deudor o su representante legal en el curso de los tres días siguientes, y en caso contrario, el Jefe de la Oficina designará un experto para que proceda en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, concretamente en su artículo 75.²⁵

Por último, para el caso de que no fuere factible romper o forzar las cerraduras de cajas u otros objetos unidos a un inmueble, o sean de difícil transporte, el ejecutor puede trabar el embargo sobre ellos y su contenido, los debe sellar y se procederá a abrirlos en la forma antes señalada.

c) Traba en bienes ya embargados.

²⁵ Artículo 75. En los casos en que el deudor o su representante legal no se presenten a abrir las cerraduras de los bienes muebles embargados a que se refiere el segundo párrafo del artículo 163 del código, la autoridad recaudadora encomendará a un experto para que los abra en presencia de dos testigos designados previamente por la autoridad.

El ejecutor levantará un acta haciendo constar el inventario completo de los bienes, la cual deberá ser firmada por él, los testigos y el depositario designado. En la propia oficina quedará a disposición del deudor una copia del acta a que se refiere este párrafo.

Finalmente durante el desarrollo de la diligencia puede suceder que los bienes por embargar ya se encuentran embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cédulas hipotecarias, o bien que los bienes señalados para la ejecución hubieren sido embargados para la ejecución por parte de autoridades fiscales locales o municipales, en cuyos casos el ejecutor practicará el embargo, entregándose los bienes embargos al depositario designado por la autoridad fiscal federal y deberá darse aviso a las autoridades correspondientes para que el o los interesados puedan hacer valer su reclamación de preferencia. Si surgiere controversia entre la autoridad local y la federal, ambas embargantes el conflicto se resolverá por los Tribunales de la Federación, y en tanto se dicta resolución no se hará la aplicación del remate, salvo que se garantice el interés fiscal a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3) Custodia de los bienes embargados.

Después de trabada la ejecución, los bienes embargados pasarán a la guarda de un depositario encomendados generalmente a personas distintas del deudor.

Los depositarios para su estudio se pueden clasificar en tres clases: Depositario de Bienes Muebles, Depositario Interventor encargado de la caja en el embargo de una negociación comercial, industrial o agrícola y Administrador cuando el objeto embargado sea un bien raíz.

Los depositarios son nombrados por los Jefes de las Oficinas exactoras bajo su responsabilidad, ellos pueden también removerlos libremente, cuando no se haya nombrado depositario previamente al

embargo, lo puede designar el ejecutor, estos depositarios tendrán el carácter de provisionales.

El artículo 153 del Código Fiscal de la Federación, le dá facultades al ejecutor para que después de trabar embargo, los bienes embargados queden bajo la custodia de un depositario cuyo nombramiento puede recaer en el ejecutado, dicho nombramiento será provisional y está sujeto a que en el momento en que el Jefe de la Oficina exactora lo considere prudente pueda ordenar la remoción de dicha depositaria, procediendo el ejecutor a efectuar la extracción de los bienes del domicilio del deudor. El término para dicha remoción no esta previsto en ningún precepto legal, por lo que el deudor al quedar como depositario de los bienes embargados está expuesto a que en cualquier momento, si no efectúa del pago del crédito fiscal, la autoridad extraiga dicho bien y lo deposite en las bodegas, que para tales efectos tiene la Secretaría de Hacienda.

4) Avalúo de los bienes.

El Artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, establece que la base para la enajenación de bienes inmuebles será el de avalúo y para negociaciones, el avalúo pericial, los cuales deberán realizarse conforme a las reglas que establezca el reglamento del propio Código²⁶, y

²⁶ Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Artículo 4o. Los avalúos que se practiquen para efectos fiscales tendrán vigencia durante seis meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen y deberán llevarse a cabo por las autoridades fiscales, instituciones de crédito, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales o por corredor público.

En aquellos casos en que después de realizado el avalúo se lleven a cabo construcciones, instalaciones o mejoras permanentes al bien de que se trate, los valores consignados en dicho avalúo quedarán sin efecto, aun cuando no haya transcurrido el plazo señalado en el párrafo que antecede.

Cuando los avalúos sean referidos a una fecha anterior a aquella en que se practiquen, se procederá conforme a lo siguiente:

1. Se determinará el valor del bien a la fecha en que se practique el avalúo, aplicando, en su caso, los instructivos que al efecto expidan las autoridades fiscales.

tratándose de los demás casos la base será la que fijen la autoridad y el embargado en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se haya practicado el embargo, disponiéndose también que a falta de acuerdo, la autoridad practicará avalúo pericial -lo cual implica la intervención de un especialista, teniendo en todos los casos la obligación de notificar personalmente al embargado el avalúo practicado.

De acuerdo a lo expuesto, el propio artículo 175 con relación al 117, fracción II, Inciso d) ambos del citado Código, establece la posibilidad de que el embargado o los terceros acreedores, puedan impugnar el avalúo que señalamos en el párrafo anterior, dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos su notificación, debiendo designar en el mismo como perito de su parte a alguna de las personas o instituciones que señala el artículo 4º del Reglamento del Código Fiscal de la Federación²⁷, o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes.

En este sentido, vale la pena hacer mención de que en estos casos, no obstante que en materia procesal, la regla general es que tratándose de procedimientos de ejecución, el medio de defensa solo se puede hacer valer contra la última resolución (generalmente la que

-
- II. La cantidad obtenida conforme a la fracción anterior, se dividirá entre el factor que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior a aquel en que se practique el avalúo, entre el índice del mes al cual es referido el mismo; si el avalúo es referido a una fecha en que no se disponga del dato del Índice Nacional de Precios al Consumidor, dicha cantidad se dividirá entre el factor que corresponda, según el número de años transcurridos entre la fecha a la cual es referido el avalúo y la fecha en que se practique, de acuerdo a la tabla que dé a conocer para tales efectos la secretaría.
 - III. El resultado que se obtenga conforme a la fracción anterior, será el valor del bien a la fecha a la que el avalúo sea referido. El valuador podrá efectuar ajustes a este valor, cuando existan razones que así lo justifiquen, las cuales deberán señalarse expresamente en el avalúo. Una vez presentado dicho avalúo no podrán efectuarse estos ajustes.
 - IV. Si el avalúo debe realizarse en poblaciones donde no se cuente con los servicios de instituciones de crédito, de la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales, de corredor público o de instituciones o empresas dedicadas a la compraventa y subasta de bienes, podrá designarse a personas o instituciones versadas en la materia.

²⁷ Instituciones de Crédito, Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales o corredor público.

aprueba o desaprueba el remate), en estos casos el propio legislador estableció una excepción, pues con la posibilidad de impugnar el avalúo realizado por la autoridad, se crea materia litigiosa, es decir, contra la resolución que recaiga a este recurso de revocación, el afectado, estará en posibilidad de acudir al juicio de nulidad que se lleva ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa e incluso hasta el amparo directo que se pueda interponer en contra de la sentencia definitiva que dicte aquel y en ciertos casos hasta un recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siempre y cuando en la ejecutoria de amparo se toquen temas de inconstitucionalidad de leyes o interpretación directa a un precepto de la Constitución.

Por último, en el caso de que el dictamen rendido por el perito del embargado o terceros acreedores resulte en un valor superior a un 10% al determinado por la autoridad exactora, esta última nombrará un perito tercero valuador, y el dictamen que este fije será la base para la enajenación de los bienes.

2.2.1.3 REMATE DE BIENES

d) Actos de conclusión:

Estos actos procedimentales son la fase final del procedimiento y en ellos está comprendido el remate de bienes y la aplicación del producto de la ejecución.

El Remate.- Desde un punto de vista gramatical, la palabra remate significa: finiquitar, concluir, terminar.

Desde un punto de vista procesal, la voz remate tiene dos significados: La adquisición de un bien como consecuencia de la adjudicación y la diligencia misma de la almoneda, subasta pública o venta al martillo. Los artículos que norman el procedimiento de remate en el Código Fiscal de la Federación (sección III capítulo III) usan en forma indistinta los tres significados que acabamos de apuntar.

El remate desde nuestro punto de vista, se integra por dos situaciones jurídicas procedimentales que están íntimamente ligadas, constituyendo la fase final del procedimiento administrativo de ejecución: la subasta pública y la adjudicación.

Los presupuestos procedimentales para la procedencia del remate los apunta el artículo 173 del Código Fiscal Federal, que afirma:

"Artículo 173. La enajenación de bienes embargados, procederá:

- I. A partir del día siguiente a aquel en que se hubiese fijado la base en los términos del artículo 175 de este código.
- II. En los casos de embargo precautorio a que se refiere el artículo 145 de este código, cuando los créditos se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento.
- III. Cuando el embargado no proponga comprador dentro del plazo a que se refiere la fracción I del artículo 192 de este código.
- IV. Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaída en los medios de defensa que se hubieren hecho valer."

Como ya lo hemos dicho, con relación a la posibilidad de impugnar los procedimientos de remate, ya la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha hecho un pronunciamiento en el sentido de establecer hasta cuando podrán ser impugnables tales procedimientos, al señalar que "El procedimiento de remate previsto por los artículos 174 a 186 del Código Fiscal de la Federación tiene una culminación necesaria a través de una resolución, que se constituye en las atribuciones del jefe de la oficina ejecutora para calificar las posturas, dar intervención a los postores para su mejora y declarar fincado el remate a favor de la propuesta del monto superior, lo que significa que previo a este último pronunciamiento, ha hecho un análisis del procedimiento que le precedió y la declaratoria viene a constituir una resolución que aprueba el remate respectivo. Así la situación, queda patente que en el procedimiento económico-coactivo y, en particular, en el de remate, sí existe la figura requerida de resolución aprobatoria de este último, de tal manera que debe satisfacerse como requisito de procedibilidad del juicio de garantías, el previsto por el artículo 114, fracción III, de la Ley de Amparo, esto es, que tratándose de remates sólo podrá promoverse el juicio contra la resolución definitiva en que se aprueben o desapruében."²⁸

La subasta pública.- El vocablo subasta significa en su interpretación gramatical "bajo lanza", por que en Roma las ventas públicas se realizaban bajo la protección de la lanza simbólica (símbolo de poder militar y de la autoridad del Estado). En nuestros días, la subasta pública es una diligencia que ordena la autoridad judicial o administrativa, por la cual se adjudica un bien a una persona.

²⁸ Tesis Ia. VI/98, Página 250 del Tomo VII del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta publicado en el mes de marzo de 1998.

Así, Previamente a la convocatoria para la celebración de la subasta pública se efectuará la valuación de los bienes muebles e inmuebles, por los peritos, que servirá para fijar la base del remate, en términos de lo ordenado por el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación y cuya mención efectuamos anteriormente.

Fijada la base para el remate, se convocará para una fecha dentro de los treinta días siguientes haciéndose la publicación por lo menos diez días antes de la fecha del remate. La convocatoria se fijará en sitios visibles de la Oficina ejecutora, en los lugares públicos necesarios y además cuando el valor de los bienes exceda de cinco veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, elevado al año, la convocatoria se publicará en uno de los periódicos de mayor circulación en que resida la autoridad ejecutora por lo menos dos veces con un intervalo de siete días. Mientras no se finque el remate, el deudor puede hacer en forma total o parcial el pago de las cantidades reclamadas, de sus accesorios (actualización y recargos) y los gastos de ejecución, caso en el cual se procederá a la devolución de los bienes, en los términos que establece el artículo 195 del Código Fiscal de la Federación.²⁹

Ahora bien, el día y hora señalados en la convocatoria, el jefe de la oficina ejecutora hará saber a los presentes qué posturas fueron calificadas como legales y cuál es la mejor de ellas, concediendo plazos sucesivos de cinco minutos cada uno, hasta que la última postura no sea mejorada.

²⁹ Artículo 195. En tanto no se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes, el embargado podrá pagar el crédito total o parcialmente y recuperarlos inmediatamente en la proporción del pago, tomándose en cuenta el precio del avalúo. y 5 Una vez realizado el pago por el embargado o cuando obtenga

derivada de la interposición de algún medio de defensa antes de que se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes que obliguen a las autoridades a entregar los mismos, éste deberá retirar los bienes motivo del embargo en el momento en que la autoridad los ponga a su disposición y en caso de no hacerlo se causarán derechos por el almacenaje a partir del día siguiente.

El jefe de la oficina ejecutora fincará el remate en favor de quien hubiere hecho la mejor postura. Si en la última postura se ofrece igual suma de contado, por dos o más licitantes, se designará por suerte la que deba aceptarse.

En este sentido vale la pena, detenernos a precisar cuales son los requisitos que debe cubrir una postura para que pueda ser calificada de legal, mismos que resumimos de la siguiente forma:

- a) Es postura legal la que cubra las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate.
- b) En toda postura deberá ofrecerse de contado, cuando menos la parte suficiente para cubrir el Interés fiscal.
- c) El escrito en que se haga la postura deberá contener:
 - I. Cuando se trate de personas físicas, el nombre, la nacionalidad y el domicilio del postor, y en su caso, la clave del registro federal de contribuyentes; tratándose de sociedades, el nombre o razón social, la fecha de constitución, la clave del registro federal de contribuyentes y el domicilio social.
 - II. La cantidad que se ofrezca y la forma de pago.

La adjudicación.- Fincado el remate de bienes muebles se aplicará el depósito constituido; y el postor dentro de los tres días hábiles

siguientes a la fecha del remate cuando se trate de bienes muebles, enterará a la oficina exactora el saldo de la cantidad ofrecida en su postura o mejoras o la que haya resultado de las mejoras.

Hecho lo anterior, la oficina ejecutora entregará los bienes rematados a la persona a la que se hubieran adjudicado, en este sentido debemos aclarar que la ley no establece plazo para esto último, más sin embargo, utiliza el vocablo "tan pronto", que nos da la idea de la inmediatez con que se debe proceder en estos casos, particularmente consideramos que no debe exceder un día o dos.

Tratándose de bienes raíces, se forma un procedimiento semejante para su entrega; pero ampliándose los términos, el postor designará al notario ante el cual se otorgará la escritura, y si se negare a firmar el sujeto pasivo, o sea el deudor del crédito fiscal, firmará en su rebeldía la escritura de adjudicación el Jefe de la Oficina ejecutora. Los bienes pasarán libres de todo gravamen y el deudor aún en caso de rebeldía responde de la evicción y los vicios ocultos.

Cuando no se hubiere fincado el remate en la primera almoneda, se fijará un nuevo día y hora para que dentro de quince días siguientes se efectúe una segunda almoneda disminuyéndose en un 20% la base fijada para el remate y si tampoco se fincare el remate en la segunda almoneda, se considerará que el bien fue enajenado en un 50% del valor de avalúo, aceptándose como dación en pago para el efecto de que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas.

En los casos en que se embargue bienes de fácil descomposición o deterioro, o materias inflamables, se autoriza a la oficina ejecutora a venderlas fuera de subasta; esto está previsto por el artículo 192 del multicitado Código.

La venta fuera de subasta procede también en algunos supuestos contemplados por el artículo anteriormente citado, como por ejemplo:

- a) Cuando el embargado proponga comprador antes del día en que se finque el remate, se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del fisco, siempre que el precio en que se vendan cubra el valor que se haya señalado a los bienes embargados.
- b) Cuando se trate de bienes que habiendo salido a remate en primera almoneda, no se hubieran presentado postores.

La aplicación del producto del remate la establece el artículo 194 con relación al 20 ambos del Código fiscal de la Federación, en el siguiente orden:

1. En primer lugar los gastos de ejecución a saber:

- I. El 2% del crédito fiscal por cada diligencia de requerimiento de pago o de embargo.
- II. El 2% del crédito fiscal por las diligencias del remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

- III. Los de transporte de los bienes embargados, de avalúos,
- IV. Los de impresión y publicación de convocatorias y edictos
- V. Los de Investigaciones, de inscripciones o cancelaciones en el Registro Público que corresponda.
- VI. Los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes.
- VII. Los honorarios de los depositarios y de los peritos, así como los honorarios de las personas que contraten los Interventores
- VIII. Las contribuciones que se paguen por la Federación para liberar de cualquier gravamen, bienes que sean objeto de remate.

Sin ningún esfuerzo, se puede llegar a la conclusión de que si por cualquier motivo se declara ilícito el procedimiento económico coactivo, los gastos de ejecución causados por el, deben declararse asimismo Incobrables, o en el caso de que los mismos ya se hubiera pagado, se estaría ante un pago de lo indebido y válidamente se puede solicitar su devolución en los términos que establece el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.³⁰

³⁰ Artículo 22. Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales. La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de este último, los que se podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Las autoridades fiscales efectuarán la devolución mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, cuando éste les proporcione el número de su cuenta bancaria en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente. Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes. Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de

2. En segundo lugar, los recargos.
3. En tercer lugar las multas.
4. Enseguida los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos que hubieren motivado el remate, y
5. Por último, los vencimientos ocurridos durante el procedimiento cuando los créditos fiscales fueren varios, la aplicación debe hacerse por orden de antigüedad de los mismos.

Si después de haber hecho la aplicación del producto del remate, sobrare alguna cantidad, se debe entregar al embargado, salvo que medio orden escrita de autoridad competente o que el propio embargado acepte, también por escrito que se haga entrega parcial o total del saldo a un tercero. Dispone asimismo el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación que en caso de conflicto, el remanente se deposite en una institución de crédito autorizada en tanto las autoridades competentes resuelvan la controversia.

2.3 LA EXTINCION DEL ACTO ADMINISTRATIVO

Existen varias clasificaciones y maneras de explicar la extinción del acto administrativo, de las cuales no entraremos en detalles por no ser objeto del presente trabajo este aspecto, pero explicaremos sólo cuatro para poder tener una idea más sólida respecto del objetivo del presente trabajo, baste decir que algunos tratadistas coinciden en señalar como medios de extinción del acto administrativo, tanto la revocación como también a la caducidad, como es el caso de Cassagne

quien presentó la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de resolución o sentencia firmes de autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.[...]

y Marlenhoff; sin embargo, el maestro Acosta Romero manifiesta al respecto que el acto administrativo puede extinguirse por diferentes medios, clasificándolos en normales y anormales.

Respecto a los primeros, nos dicen que "la realización fáctico-jurídica del acto administrativo se lleva a cabo en forma normal mediante el cumplimiento voluntario y la realización de todas aquellas operaciones materiales necesarias para cumplir el objeto o contenido del propio acto. Esta realización voluntaria puede ser de los órganos internos de la administración y también por parte de los particulares: en este caso, el acto administrativo se cumple y se extingue precisamente por la realización del objeto." ³¹

En cuanto a los medios anormales distingue a los siguientes:

- a) Revocación administrativa;
- b) Rescisión;
- c) Prescripción;
- d) Caducidad;
- e) Terminación y condición;
- f) Renuncia de derechos;
- g) Irregularidades e ineficacias del acto administrativo; y
- h) Extinción por decisiones dictadas en recursos administrativos o en procesos ante tribunales y federales en materia de amparo³²

³¹ ACOSTA ROMERO op. cit. 437

³² ibidem. p. 438

2.3.1 REVOCACION ADMINISTRATIVA

Habremos de referirnos particularmente a la figura de la revocación administrativa, por constituir el objeto del presente trabajo, entendiéndolo por esta la extinción del acto a través de una resolución emitida por parte de la autoridad administrativa generadora, cuyos efectos serán el de retrotraerse al momento previo al acto, de suerte tal que todas las consecuencias jurídicas provenientes del mismo, quedan sin efectos jurídicos.

2.3.2 RESCISION

Resulta importante mencionar que en cuanto respecta a esta figura, será esta la facultad que tienen las partes en un contrato para el efecto de solucionar la parte en que ambas se obligaron, así como culminar estas obligaciones en el caso en que una de las partes hubiera incumplido con lo pactado, es decir; esta forma de extinción comprende a los actos administrativos que contienen el carácter de convenios o contratos.

2.3.3 TERMINO Y CONDICION

Respecto a estas dos formas de extinción del acto administrativo, se puede decir que el término es un acontecimiento futuro de realización cierta del cual dependerá que la realización o extinción de los efectos del acto jurídico, de esta manera se desprende que el término está sujeto a ser suspensivo o extintivo, es decir; mientras que en el primero se suspenden los efectos, en el segundo operará su prescripción.

De ésta manera, entonces la condición será aquél acontecimiento a futuro de realización incierta, donde de la cual dependerá la extinción o nacimiento de un derecho o bien de una obligación.

2.3.4 RENUNCIA DE DERECHOS

Por último podemos establecer que esta figura se refiere a que en cuanto hace al individuo, éste tiene la facultad de renunciar a ciertos derechos que le son otorgados, claro está por medio de la manifestación unilateral hecha por dicho individuo, ya que de otra manera no podría configurarse este supuesto.

2.4 LA EXTINCIÓN DEL CREDITO FISCAL

Una vez explicado la consistencia de cada uno de los medios de extinción del acto administrativo, que a nuestra consideración son los más sobresalientes para este tema de tesis, también hemos considerado otras cuatro formas de extinción, pero en éste caso tratándose del crédito fiscal al cual se tiene la obligación de cubrirlo ya sea mediante el pago, ya sea por haberse configurado la caducidad o bien la prescripción, aun que también lo puede ser a través de su cancelación.

A continuación daremos una breve explicación de la consistencia de cada uno de estos medios, ya que es de suma importancia tener bien claro que cuando existe una deuda fiscal, es menester distinguir en que momento se extingue el acto administrativo o bien el crédito fiscal por el cual existe el primero, es decir; que mientras exista un crédito fiscal existirá un acto administrativo que intente hacerlo efectivo.

2.4.1 EL PAGO

Una de las formas mas antiguas y tradicionales de extinguir una deuda es a través de la remuneración por la misma cantidad adeudada, de esta manera podemos mencionar que en la actualidad el contribuyente que adquiere una deuda fiscal, podrá liberarse de ella a través del pago de la misma sujetándose a lo dispuesto por el numeral 20 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece las formas en que puede realizarse el pago de las contribuciones, así como de sus accesorios, los cuales a continuación mencionaremos haciendo constar que de los mismos no abundaremos debido a que no son la materia principal de la presente Tesis, los cuales son los siguientes:

- a) Moneda Nacional
- b) Cheques Certificados
- c) Cheques de Caja
- d) Giros Postales, Telegráficos o Bancarios
- e) Transferencias de Fondos Reguladas por el Banco de México
- f) Cheques Personales
- g) Transferencia Electrónica a favor de la Tesorería de la Federación

De esta manera podemos entender que si realizamos el pago del crédito fiscal fincado a un contribuyente mediante las formas anteriormente mencionadas nuestra deuda fiscal se extingue.

2.4.2 CADUCIDAD

La caducidad, regulada por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, es una manera por medio de la cual se extinguen las facultades de la autoridad, y será en éste caso, la pérdida de las facultades de comprobación que las autoridades tienen a su potestad para el efecto de comprobar si los contribuyentes han cumplido fielmente con sus obligaciones fiscales, para que del resultado a que lleguen dichas autoridades, éstas puedan determinar los créditos fiscales correspondientes así como las sanciones a que haya lugar.

Cabe destacar que en el presente caso la autoridad no llega a determinar un crédito fiscal, pero existe la obligación de tributar como en los demás casos cuando ya se ha fincado un crédito fiscal, de esta manera es que esta figura se coloca como la causa por la cual se extingue la obligación, siendo de nuestra importancia colocarla en el interior de este tema, en virtud de que el crédito fiscal encuentra su aval precisamente en una obligación, es decir; la figura de la caducidad se origina antes de la existencia del crédito y por otra parte para que junto con la figura de la prescripción sea distinguida de la cual a continuación mencionaremos en que consiste.

La caducidad se configura en el plazo de cinco años y su cómputo comienza a partir de la fecha en que surge la obligación o de la infracción, dicho plazo no está sujeto a interrupción pero sí a suspensión de tal manera que dicho plazo se suspende sólo con la interposición de algún recurso o juicio, de tal forma que sólo el tiempo en que duren en resolverse éstos medios de defensa será el tiempo suspendido y no tomado en cuenta para el cómputo de los cinco años.

2.4.3 PRESCRIPCION

Una vez explicada la figura de la caducidad, teniendo por completo entendimiento que la misma surge antes que el crédito, y si bien es cierto que al momento en que es legalmente determinado un crédito, también lo es que ha dejado de operar la caducidad por lo tanto surge a la vida jurídica la llamada figura de la prescripción regulada por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, la cual es la forma por medio de la cual se extingue el crédito fiscal por el simple transcurso del tiempo, estando de esta manera frente a una obligación fiscal determinada en cantidad líquida, a diferencia de la caducidad, que en este caso jamás se ha determinado en cantidad líquida un crédito fiscal.

Es de suma importancia destacar que el numeral 146 del Código Tributario al igual que el 67 para efectos de caducidad, establece que la figura de la prescripción surte sus efectos al cabo de cinco años, contados a partir del día en que se debió haberse hecho exigible el crédito fiscal correspondiente y dicho cómputo para la prescripción se interrumpirá con cada gestión de cobro realizada por la autoridad o por cualquier acto de reconocimiento del adeudo, es decir; lisa y llanamente, la autoridad sólo tiene cinco años para hacer efectivo un crédito fiscal y si transcurrido este tiempo no emite ninguna gestión de cobro o no existe un acto de reconocimiento del adeudo, entonces se dice que han prescrito las facultades de la autoridad para cobrar un crédito fiscal que ha sido determinado en cantidad líquida.

2.4.4 CANCELACION

Esta figura, la hemos considerado de suma importancia en virtud de que en el campo práctico está resultando muy cotidiana, así que

podemos catalogarla como la terminación de algo o como la misma extinción, siendo que el nombre de dicha figura resulta un tanto equívoca ya que la misma no es congruente con sus efectos jurídicos, tal como lo podemos observar del precepto legal 146-A del Código Tributario el cual hace mención a la cancelación, misma que resulta sólo una opción de la SHCP para cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas, es decir; se limita sólo a este tipo de casos así como en los casos en que el cobro del crédito fiscal resulta un tanto incosteable, así como en los de Insolvencia, es decir; para el caso de deudores insolventes o responsables solidarios cuando no tengan bienes embargables para cubrir el crédito, no se puedan localizar o bien cuando hayan fallecido sin dejar bienes que puedan ser objeto del procedimiento administrativo de ejecución.

Cabe destacar que en este caso, esta figura es mal llamada cancelación, puesto que en ningún momento libera de su pago el crédito fiscal, ya que sólo es una facultad discrecional de la autoridad, dejando ésta a salvo sus facultades para que en el futuro emita actos relativos a la recuperación de dicho crédito fiscal, estando en aptitud así de exigir su cobro en cualquier momento, considerándose de ésta manera a la cancelación como un paso o bien un medio para la extinción del crédito fiscal por prescripción, es decir; que la cancelación no la podemos considerar como un elemento de suspensión o interrupción del término.

2.5 DESVIO DE PODER

En principio debemos precisar que esta figura se presenta no en función de la ilegalidad del acto, sino respecto al fin mismo de la ley es decir, estaremos ante el desvío de poder cuando falte una

correspondencia entre el actuar de la autoridad y el propósito o finalidad para el cual decidió emitir ese acto.

Con regularidad esta figura se manifiesta en el ámbito fiscal y siendo mas concretos se presenta en la determinación de multas estaremos ante este vicio jurídico cuando falta una correspondencia efectiva entre el acto administrativo y el propósito para el cual le fue otorgada a la autoridad ese poder potestativo de actuación, sin embargo, debemos aclarar que cuando el particular invoque en el medio de defensa el desvío de poder en que haya incurrido la autoridad, deberá probar que efectivamente existe. Lo anterior se encuentra debidamente robustecido por la tesis de jurisprudencia que traemos a referencia, y que literalmente expresa lo siguiente:

DESUDIO DE PODER DEBE SER PROBADO POR EL PARTICULAR.-

De acuerdo con el código fiscal de la federación de 1967, el desvío de poder, solo puede producirse cuando el monto de la multa impuesta no guarda proporción con las condiciones económicas del infractor pero en todos estos casos corresponde al actor acreditar de manera fehaciente que se encuentra comprendido dentro de algunos de los supuestos señalados, ahora bien, si el actor solamente impugna las multas que le fueron impuestas por excesiva, pero no aporta prueba alguna que demuestre la desproporcionalidad entre su capital en giro el monto de las multas aludidas, así como

tampoco que estas hayan sido aplicadas por la autoridad fuera de los términos y en cantidad superior a lo establecido por la ley no se puede concluir que la autoridad incurrió en desvío de poder.

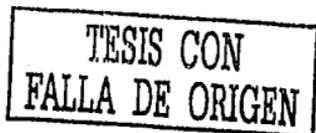
Revisión Nº 287/84. Sesión del 28 de mayo de 1985 ³³

Lo anterior tiene sentido si nos remitimos al principio probatorio, en el sentido de que quien afirma esta obligado a probar la razón de su dicho, en concordancia con lo dispuesto con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al ordenamiento fiscal federal.

2.5.1 EXCESO EN LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD HACENDARIA

Como ya se mencionó antes, el desvío de poder no va en relación a la ilegalidad del acto en sí mismo, es decir; en relación a que la conducta infractora sea congruente con la sanción prevista por una norma jurídica previamente establecida, por así decirlo, de tal manera que si bien es cierto; que los elementos que constituyen el acto se encuentran totalmente cumplimentados, puede ser que en el contenido del propio acto se desprenda una desproporcionalidad, de tal suerte que la sanción impuesta en dicho acto sea congruente con la capacidad económica del deudor, estando a nuestra consideración así, en un claro

³³ GONZALO ARMIENTA opción cit.36



y evidente exceso en las facultades de la autoridad, en virtud de que la misma viola el principio de proporcionalidad.

Es objetivo el ejemplo que nos brinda el numeral 76 del Código Fiscal de la Federación, respecto al rango de un mínimo y un máximo de multas mismo en el que se aprecia el siguiente texto:

ARTICULO 76.- cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, se aplicaran las siguientes multas:

I.-.....

II.- del 70 al 100 % de las contribuciones omitidas, actualizadas, en los demás casos..."

En la practica es muy común que la autoridad fiscalizadora determine sanciones al 100% basándose en el dispositivo anterior sin considerar la circunstancia de hechos, las condiciones económicas, si hay reincidencia o no del infractor, y en general, todos aquellos elementos que permitan particularizar la sanción, en tal virtud al omitir la observancia de estos requisitos, la autoridad emisora se sitúa ante un claro desvío de poder, estando así en presencia de un exceso en sus facultades.

Así, al hacer alusión a esta figura estaremos refiriéndonos a la trasgresión del espíritu de la ley, y no un vicio relativo a la forma.

Respecto al desvío de poder el maestro Margain nos señala que "se presenta cuando se dicta en ejercicio de facultades discrecionales y no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades, el contribuyente admite haber cometido la infracción pero atendiendo a las circunstancias que dieron a la misma, el monto de la multa es excesiva. No niega la comisión de la infracción, simplemente que la autoridad incurrió en un exceso del uso de sus facultades discrecionales.

Un contribuyente que después de diez años de no haber cometido infracción alguna incurre sin mala fe en una y es sancionado con la multa máxima que establece la ley, es un caso claro de exceso en las facultades de la autoridad.

Frente a casos iguales la autoridad sanciona en forma distinta. Sanciona con la misma multa al infractor con elevados recursos que al infractor de bajos recursos." ³⁴

2.6 EL TERRORISMO FISCAL

Hoy en día, este problema se cierne sobre México como una de las mas nefastas calamidades a confrontar, no solo por el quebranto que representa para la inversión Privada, sino mas por sus repercusiones en el sentido de antijuricidad, arbitrariedad y ruptura del orden jurídico.

³⁴ MARGAIN EMILIO, El recurso Administrativo en México edit. México 1998 p. 107-108

Así cuando se habla de preocupación, temor o miedo ante el fisco, lo que se refiere es una condición general ante el riesgo de lo que cabe entender como un "acto de molestia" tal como se expresa en terminología Constitucional, de posible causación de contribuciones incumplidas, etc., pero, cuando se habla de terror o de pánico, lo que se refiere es una situación concreta derivado del impacto mismo de la actuación fiscal, es decir, que el contribuyente queda paralizado y luego pretende, a como de lugar huir de inmediato y lo mas lejos posible para que el problema no le afecte.

Un contribuyente puede preocuparse en los sentidos expuestos: por que ignora los ordenamientos fiscales, de suyo demasiado complejos, y sabe que la ignorancia de la ley tal como lo dice el apotegma jurídico no excluye de culpa", o porque entiende que las circunstancias del medio y la rigidez de las normas fiscales pueden dañarle en su patrimonio y quizá en su libertad personal, bien por que ignora si la persona especializa a quien encarga la contabilidad esta haciéndole cumplir cabalmente con tales obligaciones o bien por que el mismo se ha hecho indiferente ante las posibles prevenciones que se le hagan para cumplir con ellas.

También puede sentirse atemorizado ante la conducta tradicional de las autoridades fiscales. Aun sin haber experimentado en si mismo una acción fiscalizadora, ha escuchado los efectos que haya tenido en otros y se siente en la condición de riesgo de que el mismo pudiese sufrirla puede, igualmente, sentir miedo por simple intranquilidad de inconciencia ante el peligro de que una determinada acción suya pudiese no ser aceptada por la autoridad fiscal y que ello pudiese devenir en consecuencias económicas desastrosas.

Cabe que el que se aterrorice cuando las acciones de la autoridad fiscal se expresan en forma concreta y de ellas se deriva el que sea conminado a pagar contribuciones que supone o tiene la seguridad de no deber o que imposibilite sus acciones de defensa, o que impidan sus posibilidades de resolución práctica o hasta que puedan ser atentatorias contra su libertad personal.

Y, finalmente, puede ocurrir que huya ante una realidad insalvable por mero pánico ante la magnitud de los hechos y el terror que estos le hubieren provocado.

Hablar de terrorismo fiscal entonces, obliga a tratar únicamente sobre la cuarta de dichas reacciones: la del terror.

En tiempos subsecuentes la revolución francesa, el régimen del terror se caracterizó y simbolizó por la guillotina bastaba que alguien fuese detenido para aterrorizarlo. Ella era el instrumento con el que se hacía efectiva la labor del gobernante en turno para callar todo tipo de reacciones. Pero esta expresión histórico - social cumplió un doble papel, uno revanchista, ante los enemigos previos y otro de amenaza ante los enemigos posibles, la simple sospecha era suficiente para segar vidas y amedrentar otras.

En este punto queremos referirnos particularmente en el hecho de que si el contribuyente atemorizado o aterrorizado por las represalias fiscales, la ignorancia e incluso ese mismo temor no le permite discernir entre lo que le es conveniente y en algunas ocasiones se deja llevar por lo que considera que es la solución a su problema sin prever que solo se puede enfrascar aun mas en el mismo problema dejando a la solución verdadera cada vez mas lejos de su alcance.

Es decir que mete la cabeza a la guillotina sin pensar que eso solo le cortara la cabeza y no le cortara el problema, entiéndase una forma de explicar metafóricamente el problema, nos referimos muy particularmente a lo que las autoridades fiscales llaman Programas de Apoyo a los Deudores del Fisco que solo permitieron que las deudas de los contribuyentes contraídas con el fisco se convirtieran en deudas impagables, por lo que posteriormente comentaremos con mas detalle la repercusión de este fenómeno en la economía nacional y del particular.

Este programa tuvo como objeto recuperar todos aquellos impuestos que se dejaron de cubrir en años anteriores creado en el año de 1996 tratando de recabar impuestos de ejercicios de 1989 a la fecha de su creación, de la idea exacta fácilmente podemos percatarnos que había operado a favor de los contribuyentes la figura jurídica de la prescripción sin embargo por el atractivo plan que ofreció este programa de apoyo y mas que nada la falta de asesoría legal a los contribuyentes originó que estos aceptaran ciegamente las propuestas de la autoridad recaudadora con los engaños que se plantaron referente a descuentos condonaciones en porcentajes e incluso la supuesta condonación de la actualización y recargos, y por si fuera poco la reestructuración de los créditos fiscales en Unidades de Inversión.

CAPITULO III

RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA

CAPITULO III

RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA

3.1 DEFINICION DE RECURSO EN GENERAL

Del recurso la Real Academia de la Lengua Española nos lo define como "la acción de recurrir"³⁵

Como podemos constatar, la definición anterior no nos permite tener una idea clara de lo que el recurso significa en el ámbito legal, es por ello que se hace necesario ahondar en este aspecto.

3.1.1 DEFINICIÓN DE RECURSO ADMINISTRATIVO.

El reputado investigador Emilio Margain, conceptualiza al recurso administrativo en el siguiente sentido, "es todo medio de defensa al alcance de los particulares, para impugnar ante la Administración Pública los actos y resoluciones por ella dictados, en perjuicio de los propios particulares, por violaciones al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida."³⁶

Siguiendo con este concepto, Rafael de Pina nos dice del Recurso administrativo que "son medios de impugnación de los actos administrativos o judiciales establecidos expresamente al efecto por disposición legal"³⁷

³⁵ DICCIONARIO op.cit. p.291

³⁶ RODRÍGUEZ LOBATO RAUL, Derecho Fiscal, México edit. Harla, 1993 p. 249

³⁷ DE PINA VARA RAFAEL, Diccionario de Derecho, 17 ed. México edit. Porrúa 1991, p.291

El maestro Luis Humberto Delgadillo, al respecto lo define como "un medio de defensa que la ley establece para deducir ante un órgano administrativo, una pretensión de modificación o revocación de un acto dictado por ese mismo órgano o por su inferior jerárquico"³⁸

Ahora bien, de las definiciones anteriores podemos concluir que el recurso administrativo viene a ser una facultad que el legislador quiso reconocer a favor del gobernado, a fin de protegerlo de aquellos actos que emanados del Poder Ejecutivo, atenten contra el interés jurídico de aquellos, ya sea por que la autoridad que emite el acto no observe debidamente las disposiciones legales correspondientes; bien por que esos actos contravengan derechos reconocidos o por que en ese acto la autoridad incurra en desvío de su poder.

El recurso administrativo tiene, pues, la función protectora del mandante, ya que al estar obligada la autoridad a la observancia del principio de legalidad, situación que lleva implícita la idea de que deberá sujetar sus actos a las disposiciones jurídicas tendrá la obligación de fundar y motivar estos y que por tanto, cuando se omitan tales señalamientos, el gobernado mediante el uso o activación del recurso administrativo, estará en posibilidad de lograr que dicho acto sea revocado o modificado.

Los comentarios y razonamientos anteriores no implican, sin embargo, que el recurso administrativo sea la panacea para la resolución de aquellos actos administrativos contrarios a derecho, lo cual significa que si bien es cierto que muchos tratadistas ven en esta

³⁸ DELGADILLO LUIS HUMBERTO, Principios de derecho Tributario, 3ª. Ed. México, edit Limusa 1991, p187.

figura jurídica solamente ventajas para el particular, también existen otros que con ojo crítico, exponen las desventajas en el uso de este instrumento de defensa, como es el que nos plantea el maestro Margain Manatou, y que a continuación se transcriben:

"A) Muchos funcionarios de la administración piensan, al resolver el recurso, que siempre deben darle la razón a la misma.

B) Las decisiones importantes, por regla general, se llevan al acuerdo de la autoridad superior, por lo que al intentarse el recurso administrativo se sabe, de antemano, que la resolución reclamada será confirmada.

C) El particular considera que al percatarse la administración que a ella no le asiste la razón, procurará retardar, lo mas posible, la solución del caso"³⁹

3.1.1.1 CONCEPTO DE RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION EN MATERIA FISCAL

A continuación daremos una definición de recurso administrativo de revocación en materia fiscal, y para esto es necesario basarnos en lo establecido por los artículos 133 y 117 del Código Fiscal, de los cuales podemos encontrar los elementos fundamentales para construir la siguiente definición:

³⁹ MARGAIN MANATOU EMILIO, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, edit. U.A.S.L.P. México 1985, p.165

"Es el medio de defensa legal de carácter administrativo horizontal en favor de los gobernados que tiene por objeto; mandar a reponer el procedimiento administrativo, desechar, confirmar, dejar sin efectos o modificar una resolución definitiva emitida por las autoridades fiscales que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos, nieguen la devolución de cantidades, dicten las autoridades aduaneras o bien los actos que exijan el pago de créditos fiscales, se dicten en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, afecten el interés jurídico de terceros o bien determinen el valor de bienes embargados".

Ahora bien, es importante destacar que este medio de defensa no sólo lo pueden interponer los llamados contribuyentes, si no también cualquier gobernado que sea afectado en sus intereses personales por causa de un contribuyente, por ejemplo pensemos en un contribuyente que le han sido embargados bienes que son dados en arrendamiento para el efecto de realizar sus actividades empresariales pero no son de su propiedad y el propietario es un tercero no contribuyente, entonces este gobernado tiene la opción de interponer el Recurso de Revocación a su favor, siempre y cuando acredite con documentos originales la propiedad de los bienes embargados.

Por otro lado, también es importante destacar que dicho medio de defensa es considerado horizontal, en virtud de que el mismo se interpone ante una autoridad que tiene la misma jerarquía que la que ha emitido el acto o resolución impugnados.

3.2 PRINCIPALES TIPOS DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA FISCAL

En este apartado abordaremos únicamente a manera de referencia algunos de los recursos previstos en diferentes leyes administrativas, haciendo la correspondiente aclaración que no pertenecen a medios de defensa que se orienten a combatir actos considerados como tributarios, distinción que he manifestado en párrafos anteriores, al precisar cuales son aquellos recursos que hay en dicha materia, sin embargo, estime indispensable la alusión de algunos otros medios de defensa, por que ello nos ayuda a comprender la pluralidad en cuanto a nombre términos para su interposición, mecanismos procedimentales, etc. Situación que viene a robustecer el planteamiento hipotético del presente trabajo, en el sentido de que tal diversidad, provoca confusión en perjuicio del gobernado, ya que en muchas ocasiones confunden los términos y, cuando pretende rectificar, el acto ha quedado firme perdiendo la oportunidad de ejercer su derecho de defensa.

Así, cabe aclarar que la cita de los siguientes recursos sirven exclusivamente de ejemplo ya que el numero de los medios de defensa existentes para interponerse a los actos ilegales emitidos por la administración pública, es mucho mayor. También se prevé que no haremos referencia en la siguiente relación a los recursos administrativos en materia tributaria, en virtud de que a estos les hemos destinado una parte importante en el presente trabajo para sus análisis y comentarlos.

El tratadista Hugo Carrasco Irlarte, menciona en su obra "Lecciones de practica contenciosa en materia fiscal" algunos de los recursos existentes en materia administrativa siendo las siguientes:

3.2.1 RECURSO DE REVOCACIÓN ANTE LA SHCP

El medio de defensa que el contribuyente a su favor, como es el caso del Recurso Administrativo de Revocación, tiene entre otros propósitos el de ofrecer un Instrumento mediante el cual se resuelva la inconformidad de una manera sencilla expedita, por la propia autoridad emisora del acto; sin embargo ella trae consigo la mal entendida creencia que por no constituir un proceso o una Impugnación que se ventile ante un Tribunal u órgano jurisdiccional, carece de la exigencia del conocimiento jurídico previo para su adecuada interposición, apreciación por demás herrada, ya que el uso de este medio de defensa también requiere de conocimiento jurídico, como es el adecuado planteamiento de los agravios que deberán constituir uno de los puntos medulares para la revocación del acto, así como tener en cuenta los términos, del debido ofrecimiento de pruebas, las violaciones que resulten de mayor peso, con el objeto de no basar la defensa en aquellas de importancia secundaria o accesorias. Indudablemente que la intervención del especialista en derecho estará determinada por la cuantía del asunto, pues no puede soslayarse que en muchas ocasiones el monto del crédito o multa contenida en la resolución hace incosteable la intervención de un especialista; en estos casos, debe tenerse presente que por lo que respecta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuenta con un área denominada Asistencia al Contribuyente, entre cuyos fines primordiales esta la de dar orientación a este, siendo por tanto recomendable recurrir ante la citada área, cuando, como ha

quedado de manifiesto, la cuantía no justifique la contratación del abogado.

En otro orden de ideas, debe destacarse que si bien el artículo 5º. Del Código Fiscal de la Federación señala la aplicación estricta de las disposiciones contenidas en dicho ordenamiento, es innegable que en tratándose del medio de defensa que nos ocupa, existen aspectos que permiten demostrar la flexibilidad tendiente a favorecer al gobernado, no siendo aventurado afirmar que se contemplan rasgos equiparables a la suplencia de la deficiencia de la queja. Lo anterior se robustece si nos remitimos a lo dispuesto por el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación en vigor, el cual dispone en la parte que interesa resaltar lo siguiente:

"ARTICULO 132.- la resolución del recurso se fundara en derecho y examinara todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad de invocar hechos notorios; pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastara con el examen de dicho punto.

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

del acto y precisar el alcance de la resolución."

Por su parte el numeral 123 del citado ordenamiento establece en su último párrafo que:

ARTICULO.- 123.- El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso.

.....

Quando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las..."

Asimismo, cuando el particular por ignorancia o desconocimiento de la Ley Fiscal, interponga un recurso de revocación sin señalar de manera precisa que se trata de este medio de defensa, El Tribunal Fiscal de la Federación ha considerado que deberá admitirse siempre que reúna los requisitos mínimos que le permitan a la autoridad deducir que se trata de dicho recurso. Este criterio se encuentra sustentado en la siguiente Tesis.

REVOCACION.- REQUISITO PARA LA "PROCEDENCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.- La instancia de un particular da figura al recurso administrativo por sus características intrínsecas y no por las extrínsecas; aún

cuando no se exprese su nombre ni el dispositivo legal que lo previene, por tanto debe entenderse que se promueve recurso de revocación, en los términos de los artículos 160 y 161 del Código fiscal de la Federación y aunque no se designe como tal, cuando dentro del término legal y ante la autoridad fiscal se presente un escrito en el que se expresen argumentos y se ofrezcan pruebas que impugnen una resolución determinante de créditos fiscales.- Visible en la revista del Tribunal Fiscal de la Federación Septiembre - Octubre de 1979, p. 261-"

El criterio efectivamente se cumple en la práctica, ya que con suma frecuencia, el afectado incurre en omisiones que vistas bajo una perspectiva rígida, es decir de estricto derecho, implicaría el desechamiento del recurso, por fortuna, los intérpretes del derecho, han tenido la sensibilidad jurídica para buscar la protección del gobernado en lo que a materia fiscal se refiere.

El recurso administrativo de revocación en materia fiscal federal, como ha quedado de manifiesto, se encuentra previsto por el Código Fiscal de la Federación, concretamente en el artículo 116, así como el artículo 117 del mismo ordenamiento, en el cual se señalan los casos en que procederá dicho recurso.

Hasta el año de 1995 el ordenamiento fiscal federal preveía además del referido recurso de revocación, también el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, el cual procedía contra actos y resoluciones que se produjeran dentro de la fase fiscal denominada "Procedimiento Administrativo de Ejecución";

consecuentemente no era posible en esta fase del procedimiento, la impugnación de la ilegalidad de la resolución, ello se entiende por que ya en la fase de referencia hablamos de que la resolución había quedado firme; empero; con las reformas al Código Fiscal de la Federación de 1995 desaparece el recurso previsto en el artículo 118, es decir, el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, quedando las hipótesis previstas para este, subsumidas en el recurso administrativo de revocación, hecho que consideramos viene a simplificar su manejo y, en consecuencia, constituye un paso más en la accesibilidad de este medio de defensa a favor del contribuyente.

Es importante destacar que el recurso de revocación es optativo, lo que implica que el gobernado tiene la posibilidad de impugnar la resolución a través de este modo de defensa o en su defecto, de manera directa recurrir al Juicio de Nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Por su parte, la Ley aduanera en su artículo 142 establecía la obligación de agotar primeramente el recurso de revocación, y solo una vez obtenida la resolución de la autoridad administrativa, era posible llevar el asunto ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Lo anterior es así ya que literalmente el referido dispositivo establecía los siguiente:

"ARTICULO 142.- En contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederán los recursos establecidos en el Código Fiscal

de la Federación, salvo lo previsto por este artículo.

El recurso de revocación deberá agotarse por el interesado antes de interponer juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación...."

Ahora bien, con las reformas fiscales vigentes a partir de 1996, la optatividad se hace extensiva también en materia aduanera, hecho que a la fecha aparece consignado en el numeral 203 de la propia Ley Aduanera en cuyo texto se dispone lo siguiente:

ARTICULO 203.- En contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederá el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación.

La interposición del recurso de revocación será optativo para el interesado antes de acudir al Tribunal de la Federación.

Lo anterior viene a corroborar que el afectado tiene la posibilidad de impugnar las resoluciones definitivas que emitan la autoridades aduaneras directamente a través del Juicio de Nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, o bien mediante el Recurso Administrativo de Revocación que prevé el Código Fiscal de la Federación.

En virtud de que el tema central del presente trabajo lo constituye precisamente el estudio relativo al recurso de revocación como

Intercesor ante una situación especial que es la Intercesión como regulador de los actos de autoridad en defensa de los deudores del fisco, habremos de reservarnos en este apartado, toda vez que en el ulterior capítulo se analiza a profundidad dicho tema.

Con la finalidad de darle una mayor objetividad al presente tema se agrega en calidad de anexo un formato de recurso de revocación así como su correspondiente resolución:

**CLUB CENTENARIO SPORTS WORLD,
S.A. DE C.V.
R.F.C.: CLC2701175V9**

**SE INTERPONE RECURSO DE
REVOCACION**

**SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA
ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DEL NORTE
DEL DISTRITO FEDERAL**

JESÚS ALBERTO SÁNCHEZ GONZALEZ, promoviendo en representación de la persona citada al rubro, personalidad que acredito con el Instrumento Notarial que anexo se exhibe, señalando como domicilio convencional para oír y recibir toda clase de notificaciones el ubicado en **CUVIER N° 101, COLONIA NUEVA ANZURES, DELEGACION MIGUEL HIDALGO, CP. 11590, EN MEXICO, D.F.**, autorizando en términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación a los LIC. JOSÉ MARIO RAMIREZ ESCAMILLA y/o NADIA KARINA ARZATE NOGUERA y/o EUNICE YAZMÍN SANCHEZ BONILLA y/o ADRIÁN GUTIERREZ FRÍAS y/o JANET ROMERO ALTAMIRANO y/o MARIO NIETO MENDOZA y/o ROSA MARIA CONTRERAS CORONA y/o LAURA LÓPEZ SALAZAR, ante ustedes respetuosamente comparezco a exponer:

Que con fundamento en lo dispuesto por los artículos 117, 121, 122, 123, 129, 132, 129 fracción I y demás relativos y aplicables del Código Fiscal de la Federación vigente, vengo mediante el presente escrito a Interponer **RECURSO DE REVOCACIÓN** en contra de los actos que dan origen a los créditos fiscales Nos. **Z-144518**, en cantidad total de **\$144,518.00**, consistentes en **REQUERIMIENTO DE PAGO Y ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO**, de fecha 16 de octubre de 2001, ambos notificados con fecha 26 de octubre de 2001, toda vez que dichos actos no se ajustan a la ley, por su ilegal notificación y falta de fundamentación y motivación.

HECHOS

1.- Mediante las formas oficiales, mi representada realizó 25 pagos respecto del crédito fiscal No. Z-144518.

2.- Con fecha 16 de octubre de 2001 la Administración Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal emite el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, notificados con fecha 26 de octubre de 2001, iniciando así el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

3.- En virtud de que mi representada no está conforme con los actos recurridos, toda vez que me causa agravio en materia fiscal y su notificación es ilegal, se hacen valer los siguientes:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En contra del requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, se hacen valer los siguientes:

AGRAVIOS

PRIMERO.- ES PROCEDENTE DEJAR SIN EFECTOS EL REQUERIMIENTO DE PAGO Y ACTA DE REQUERIMIENTYO DE PAGO, POR QUE LOS MISMOS ADOLECEN DE FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION, VIOLANDO CON ELLO LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 38, FRACCION III, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Dispone el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción III que los actos administrativos que deban ser notificados a los particulares, deben estar fundados y motivados, entendiéndose por fundamentación el señalamiento preciso de todos y cada uno de los preceptos legales aplicables al caso concreto, y por motivación la expresión de las razones, circunstancias y causas especiales que tomo en cuenta la autoridad para la emisión de su acto, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicadas, es decir, que se configure la hipótesis legal.

En el caso concreto que nos ocupa, la Administración Local de Recaudación Celaya 01, emite a cargo de mí representada el "REQUERIMIENTO DE PAGO Y ACTA DEREQUERIMIENTO DE PAGO", sin otorgar elementos suficientes que permitan determinar si tal monto se calculo en forma correcta, ya que en el referido requerimiento de pago, la autoridad sólo se limita a señalar un importe histórico de \$144,518.00, donde al respecto señala lo siguiente:

"No. Crédito: Z-144518

No. de Documento:

Importe Histórico: \$144,518.00

Por concepto de IMPUESTO SOBRE LA RENTA
VALOR AGREGADO RETENCION POR SALARIO,
OTRAS RETENCIONES DE ISR ACTUALIZACIONES
Y RECARGOS"

(lo subrayado es nuestro).

Así las cosas, debe decirse que el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago resultan por demás ilegales, en virtud de que supuestamente al "fundamentar y motivar" la autoridad recurrida su actuar, ésta no señala el procedimiento seguido ni mucho menos plasma tanto el procedimiento aritmético, como los importes de los recargos y la actualización, si no que solamente se limita a mencionar muy vagamente que se trata de actualización y recargos, siendo que lo anterior en ningún momento es suficiente para motivar y fundar debidamente los actos tendientes al cobro del crédito fiscal de que se trata, por lo que cabe recalcar que en el multicitado requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago la recurrida no establece ni plasma ningún procedimiento aritmético para calcular cada uno de los conceptos que integran el crédito fiscal, tales como el importe de recargos, detalle de cada uno de los pagos realizados, parcialidad a pagar; factor de actualización, concepto de ley, desgloses, etc., de igual manera se deja a mi representada en completo estado de indefensión, al no señalar en forma específica el procedimiento aritmético realizado por parte de la autoridad, las cantidades relativas a la actualización, puesto que no se señalan los índices nacionales de precios al consumidor que fueron utilizados para el cálculo del factor de actualización, ni sus fechas de publicación en el Diario Oficial de la Federación, omisiones todas ellas que impiden a mi representada verificar en forma fehaciente si tales cantidades están correctamente calculadas y de acuerdo a las tasas de recargos que para el efecto se han aprobado, por lo que

la resolución recurrida debe revocarse por falta de motivación y fundamentación.

Lo anterior es así, ya que del análisis que esa autoridad haga a fojas 02 en la parte superior, podrá apreciar que la autoridad solo se limita a mencionar: "...POR CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VALOR AGREGADO, RETENCIÓN POR SALARIO, OTRAS RETENCIONES DE ISR, **ACTUALIZACIONES Y RECARGOS**". Lo cual resulta totalmente incompleto toda vez que no permite a mi representada conocer el importe real ni el procedimiento aritmético que realizó la autoridad para llegar a la cantidad que pretende cobrarse, es decir; sin especificarse las razones, motivos o circunstancias, provocando a mi representada un completo estado de indefensión, tal que le es imposible conocer a mi representada y sobre todo saber si dichos actos se encuentran calculados conforme a lo que establece la Ley Tributaria, no siendo suficiente la pretendida motivación que establece la autoridad a fojas 02 de los actos impugnados.

SEGUNDO.- ES PROCEDENTE DEJAR SIN EFECTOS EL REQUERIMIENTO DE PAGO Y ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO, POR QUE LOS MISMOS ADOLECEN DE FALTA DE MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACION, AL NO SEÑALAR NI PLASMAR ESPECÍFICAMENTE EL PROCEDIMIENTO ARITMETICO QUE LLEVO A CABO LA AUTORIDAD PARA FIJAR EL IMPORTE ACTUALIZADO, ASÍ COMO SUS RECARGOS, VIOLANDO CON ELLO LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 38, FRACCION III, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Dispone el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción III que los actos administrativos que deban ser notificados a los particulares, deben estar fundados y motivados, entendiéndose por fundamentación el señalamiento

preciso de todos y cada uno de los preceptos legales aplicables al caso concreto, y por motivación la expresión de las razones, circunstancias y causas especiales que tomo en cuenta la autoridad para la emisión de sus actos, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicadas, es decir, que se configure la hipótesis legal.

En el caso concreto que nos ocupa, la Administración Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal, emite a cargo de mi representada un "REQUERIMIENTO DE PAGO", sin otorgar elementos suficientes que permitan determinar si tal importe actualizado con recargos se calculo en forma correcta, ni mucho menos plasma en forma separada el procedimiento aritmético en el cual motiva de cada uno de estos conceptos, ya que a fojas 02 de la resolución recurrida la autoridad sólo se limita a señalar que: "...No. Crédito: Z-144518, No. de Documento: e Importe Histórico: \$144,518.00, Por concepto de IMPUESTO SOBRE LA RENTA VALOR AGRAGADO RETENCION POR SALARIO, OTRAS RETENCIONES DE ISR, ACTUALIZACIONES Y RECARGOS" (lo subrayado es nuestro), pero en ningún momento plasma y establece el factor de actualización y recargos que motivó a la autoridad para determinar el importe actualizado.

En el caso concreto que nos ocupa, la Administración Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal, elabora el referido Requerimiento de Pago y acta de requerimiento de pago sin sustento legal, es decir; no materializa el procedimiento que lleva a la autoridad a determinar un importe actualizado en cada parcialidad, así como el que señala a la fecha de emitir el requerimiento de pago, es decir; la cantidad de \$144,518.00, ya que a todas luces podrá ser de su análisis de esta autoridad que dicha Administración en ningún momento establece el procedimiento aritmético que utilizó para calcular la actualización y recargos, ni menciona en base a que Índice Nacional de Precios al Consumidor, que sirvió como factor de actualización, así como la fecha de su publicación en el Diario

Oficial de la Federación, sin embargo, el sólo hecho de que la autoridad me de a conocer una serie de conceptos mismos que han quedado especificados en el requerimiento de pago, no es óbice para ello que la autoridad se exima de la responsabilidad de dar a conocer y plasmar detalladamente el procedimiento que planteó para llevar a cabo el supuesto saldo actual, y establecer las operaciones aritméticas que sirvieron de base para su calculo, ya que al no hacerlo así, provoca un estado de indefensión a mi representada, que sin duda alguna, afecta su esfera jurídica y patrimonial, ya que ante tal omisión, deja a mi representada imposibilitada de conocer si tal resolución está calculada en base a un valor real, o bien, en base al valor que más le conviniese a la autoridad para efecto de recaudar lo que más se pueda.

Es de explorado derecho que a todas luces, la autoridad recaudadora está exigiendo el pago a mi representada mediante el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, siendo que esta carece de los requisitos que establece el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación, afectando los intereses de mi representada y dejándola en completo estado de indefensión, violando la garantía de seguridad jurídica y con ello incumpliendo con las formalidades esenciales del procedimiento.

Una vez realizado el análisis por esta H. Autoridad, no puede mas que dejar sin efectos el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, ambos de fecha de corte 26 de octubre de 2001, en los términos de la fracción IV del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación.

TERCERO.- PROCEDE DEJAR SIN EFECTOS EL REQUERIMIENTO DE PAGO Y ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO RECURRIDOS, POR VIOLACIÓN A LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL, YA QUE LOS HECHOS EN QUE SE APOYA SU

MOTIVACIÓN, NO SE APRECIARON Y SE REALIZARON DE MANERA EQUIVOCADA.

Conforme al precepto enunciado, todo acto de autoridad debe estar debidamente motivado y fundado, entendiéndose por lo primero el señalamiento preciso de las razones y circunstancias particulares que tomo en cuenta la autoridad para su emisión y por lo segundo, la cita precisa del o los preceptos legales aplicables al caso en particular, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, la configuración de la hipótesis legal.

Entonces la correcta motivación radica en que, en los hechos en que se basa la autoridad para emitir su resolución deben ser ciertos, deben apreciarse de manera correcta y no equivocada, por último deben dictarse en acatamiento a las disposiciones legales aplicadas.

El requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago recurridos apoyan su motivación, para cobrar el saldo insoluto del crédito de referencia, en el hecho de que dicho saldo desglosado jamás me da a conocer dentro del requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, dejándome con esto en completo estado de indefensión, toda vez que no me permite conocer cómo fue el procedimiento que tomó en cuenta la recurrida para determinar las actualizaciones y recargos.

Por lo que ahora en términos del artículo 68 del Código Tributario mi representada niega lisa y llanamente que se le haya dado a conocer el supuesto estado de cuenta de fecha 16 de octubre de 2001, y más aún dentro de los actos consistentes en requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago.

Por lo tanto procede dejar sin efectos el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago recurridos, por que los hechos que los motivaron no se cumplieron o se apreciaron de manera equivocada,

Resulta obligatorio aplicar la siguiente jurisprudencia dictada por la Suprema Corte de Justicia, cuyos datos son los siguientes:

Octava Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 64, Abril de 1993

Tesis: VI. 2o. J/248

Página: 43

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en

que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

Amparo directo 367/90. Fomento y Representación Ultramar, S.A. de C.V. 29 de enero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

Revisión fiscal 20/91. Robles y Compañía, S.A. 13 de agosto de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

Amparo en revisión 67/92. José Manuel Méndez Jiménez. 25 de febrero de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Waldo Guerrero Lázcars.

Amparo en revisión 3/93. Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. 4 de febrero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Vicente Martínez Sánchez.

Véase: Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1995, Tomo III, Primera Parte, tesis 73, pág. 52.

CUARTO.- PROCEDE DEJAR SIN EFECTOS EL REQUERIMIENTO DE PAGO Y ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO RECURRIDOS, TODA VEZ QUE ESTÁN EXIGIENDO ILEGALMENTE EL PAGO DE CRÉDITOS FISCALES, SIENDO QUE SU MONTO REAL ES INFERIOR AL EXIGIDO, SURTIENDO EFECTOS LA HIPÓTESIS NORMATIVA PREVISTA POR LA FRACCIÓN II INCISO A) DEL ARTICULO 117 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Todo procedimiento administrativo de ejecución debe iniciarse correctamente y debe requerirse de pago, cuando se exige el pago de créditos fiscales, siempre y cuando su monto real sea por la cantidad correcta debiendo demostrarse con precisión cual es el importe correcto que se está haciendo exigible y no nada más señalar que se trata de un importe de \$144,518.00.

En el presente caso concreto, la Administración Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal, está iniciando el procedimiento administrativo de ejecución mediante el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago recurridos, haciendo exigible ilegalmente el pago del crédito fiscal número Z-144518, siendo que su monto real es inferior al exigido y su cobro en exceso es imputable a esa dependencia recaudadora; toda vez que se omitió plasmar el procedimiento de aritmético, así como los accesorios e importes para el cobro del crédito fiscal de referencia, por lo que se presume que dicho crédito fiscal que se pretende cobrar está por encima de su valor real, por lo que su cobro en exceso es inferior al exigido ya que no se tomaron en cuenta los pagos efectuados, porque en ninguna de sus partes del requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, se establece la cantidad efectuada por mi representada, dejándola en completo estado de indefensión.

Se ofrecen de nuestra parte las siguientes:

P R U E B A S

1.- LAS DOCUMENTALES PUBLICAS, consistentes en el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, ambos de fecha 26 de octubre de 2001.

2.- LA INSTRUMENTAL DE ACTUACIONES Y LA PRESUNCIONAL EN SU DOBLE ASPECTO, en todo lo que favorezca los Intereses de mi representada.

Por lo anteriormente expuesto y fundado;

A ESTA AUTORIDAD, atentamente pido:

PRIMERO.- Admitir el presente recurso por estar interpuesto en tiempo y forma.

SEGUNDO.- Previos los trámites legales dictar resolución que deje sin efectos legales los actos recurridos.

PROTESTO LO NECESARIO

México Distrito Federal a 28 de octubre del dos mil uno.

RESOLUCIÓN

Dependencia.- Servicio de
Administración Tributaria.-
Administración General Jurídica.-
Administración Local Jurídica del Norte
Del Distrito Federal
Subadministración de Resoluciones "2"
325- SAT-11-I- 1285

Asunto.- Revocación "R.R." No. 867/2001.-

Mexico D.F. a 02 de Febrero de 2002

**CLUB CENTENARIO SPORTS WORLD, S.A. DE C.V.
AT'N. JESUS ALBERTO SANCHEZ GONZALEZ
CUVIER No. 101, COLONIA NUEVA ANZURES
DELEGACIÓN MIGUEL HIDALGO**

Por escrito presentado en la oficialía de partes de esta Administración el 28 de octubre de 2001, el C. Jesús Alberto Sánchez González, en representación de la empresa **CLUB CENTENARIO SPORTS WORLD, S.A. DE C.V.** interpuso Recurso de Revocación impugnando el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, contenidos en el documento con número CI-10/782 de fecha 15 de enero de 2001, emitido por la Administración Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal, mismo que fue notificado el 28 de Marzo de 2001, relativo al crédito fiscal No. Z-144518 con importe histórico de \$144,518.00.

Esta Administración, emite la resolución cuyos términos más adelante se precisan con los siguientes:

FUNDAMENTOS

Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de Diciembre de 1995.

Artículo 28, primer párrafo, fracción y último párrafo; artículo 39 apartado A; artículos Primero, Tercero, Cuarto y Octavo Transitorios, todos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 22 de marzo de 2001.

Artículo Segundo, Segundo Párrafo, número 35 del Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de 2000, reformado mediante el Acuerdo publicado en el citado Diario el 23 de agosto de 2001.

Artículos 116, 117 fracción II, inciso b), 131 primer párrafo, 132 y 133 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Substanciación del Recurso

Se procede a la admisión y substanciación del recurso de revocación intentado en contra del requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago contenidos en el documento con número CI-10/782 de 15 de enero de 2001, a través del cual la Administración Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal le requiere el pago del crédito Z-144518 con importe histórico de \$144,518.00, teniéndose a la vez por ofrecidas y exhibidas las pruebas adjuntas al mismo.

Realizado el estudio de la resolución impugnada y tomando en consideración las constancias que obran en el expediente, debe dictarse resolución a lo que se procede, con base en lo siguiente:

Motivos de la Resolución

I.- Una vez analizadas las argumentaciones hechas valer por el recurrente, las pruebas exhibidas y demás constancias que integran el expediente administrativo en que se actúa, ésta Administración, considera lo siguiente:

II.- En los agravios señalados como **primero y segundo**, aduce substancialmente el accionante que el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago violan

lo dispuesto por el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación al carecer de fundamentación y motivación, por que la autoridad recaudadora no le otorga elementos que le permita determinar si el monto histórico de \$144,518.00, se calculó correctamente, no señala el procedimiento seguido ni el aritmético, para calcular cada uno de los conceptos que integran el crédito fiscal, los recargos, detalle de cada uno de los pagos, parcialidad a pagar, factor de actualización, los índices nacionales de precios al consumidor utilizados, sus fechas de publicación en el Diario Oficial de la Federación, lo que le impiden conocer si tales cantidades está debidamente calculadas.

El argumento anterior resulta fundado y suficiente para mandar reponer el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, a fin de que al autoridad recaudadora en dicho acto, funde y motive el procedimiento que lleve a cabo para llegar a la cantidad requerida de pago por concepto de contribuciones, actualización y recargos, así como motivar el procedimiento seguido para arribar a las cantidades que por estos conceptos le requiera, y señalar las operaciones aritméticas efectuadas que den origen a las cantidades requeridas, como los índices y tasas aplicados por tales rubros, con sus respectivas fechas de publicación en el Diario Oficial de la Federación, a fin de que el contribuyente no se encuentre en estado de indefensión y conozca cómo se encuentra integrado el saldo insoluto que se le requiere de pago.

III.- En el agravio marcado como tercero, el promovente aduce violación al artículo 16 Constitucional, al considerar que los hechos en que apoya su motivación de los actos combatidos, no se apreciaron y se realizaron de manera equivocada, ya que para cobrar el saldo insoluto del crédito, dicho saldo se desglosa en un estado de cuenta de fecha 16 de octubre de 2001, que el contribuyente niega lisa y llanamente en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación que se le haya dado a conocer en los actos que impugna, lo que lo deja en estado de indefensión, por que no le permite conocer el procedimiento seguido para determinar actualización y recargos.

El argumento anterior se considera fundado, en virtud de que del expediente abierto con motivo del crédito No. Z-144518, que ésta Administración consulta de conformidad con el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se aprecia que no existe constancia alguna, de la que se desprenda que al practicarse la diligencia de requerimiento de pago y levantarse su respectiva el 26 de octubre del 2001, la que se entendió con la C. Rosalva Sánchez Ramos en su carácter de encargada, ésta hay recibido el estado de cuenta de fecha 16 de octubre de 2001, a que se alude en la foja 1 del requerimiento de pago, lo cual impidió que el contribuyente conociera como se conforma el saldo insoluto que se le requiere de pago, dejándolo en estado de indefensión.

Por lo anterior se resuelve, que al momento en que la autoridad fiscal nuevamente requiera de pago al contribuyente el saldo insoluto del crédito fiscal No. Z-144518, debidamente le de a conocer el estado de cuenta en donde conste

el desglose de los conceptos y cantidades requeridas de pago, así como el procedimiento aritmético seguido para llegar a la cantidad requerida, Indices de precios al consumidor, sus fechas de publicación en el Diario Oficial de la Federación, tasas de recargos, etc., con el fin de que el contribuyente conozca cómo se integra el importe del adeudo requerido de pago.

Por lo expuesto y fundado, se emite la siguiente:

Resolución

Primero.- Que se emita un nuevo requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, atendiendo a las consideraciones vertidas en la presente resolución, dejando sin efectos el requerimiento de pago y acta de requerimiento de pago, ambos de fecha 26 de octubre de 2001, notificado por la Administración Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal el 26 de octubre de 2001, a fin de hacer efectivo el crédito fiscal No. Z-144518 a cargo de la persona moral CLUB CENTENARIO SPORTS WORLD, S.A. DE C.V. y los actos subsecuentes llevados a cabo dentro de dicho procedimiento administrativo de ejecución.

Segundo.- Notifíquese personalmente.

**Atentamente.
Sufragio Efectivo. No Reelección.
El Administrador Local Jurídico del Norte del
Distrito Federal**

Lic. Francisco Arceo Guerrero

C.c.p.- Subadministración de Control de Créditos y Cobro Coactivo de la Administración Local del Norte del Distrito Federal.- Edificio.- Para su conocimiento y efectos .

C.c.p.- Subadministración de Notificación y Cobranza de la Administración Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal .- Edificio.- Para su conocimiento y efectos.

3.2.2 RECURSO DE INCONFORMIDAD ANTE EL IMSS

Si bien es verdad que este tipo de recurso no corresponde a un medio de defensa que prevea el Código Fiscal de la Federación, al igual que el recurso de Inconformidad que se interpone ante el Instituto Nacional del Fondo a la Vivienda de los Trabajadores, pero estimamos que es de particular importancia abordarlos en este trabajo aun que sea muy someramente, toda vez que ambos, junto con el recurso contenido en el citado ordenamiento fiscal federal, son los instrumentos jurídicos de defensa en el ámbito administrativo, previstos por la ley para la impugnación de las resoluciones dictadas en materia tributaria.

En lo que se refiere al recurso de Inconformidad que procede contra resoluciones emitidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, este se encuentra previsto por el artículo 294 y 295 de la Ley del Seguro Social, y regulado por el Reglamento del citado numeral, de la Ley invocada.

El recurso según dispone el reglamento del artículo 294 de la Ley de la materia deberá interponerse dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne o bien dentro de los 45 días si es que se ha de interponer demanda de nulidad, en concordancia con lo señalado por el artículo 4º del Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, esto es, que el término comenzara a correr a partir del tercer día de que haya sido notificado legalmente el acto o resolución que se pretenda impugnar. Lo anterior es así, si consideramos lo previsto por el artículo 8º. del Reglamento el cual dispone lo siguiente:



"ARTICULO 8º.- Las notificaciones personales se harán en el domicilio que hubiese señalado el inconforme para recibir las y, en su defecto, en el que tuviese registrado en el Instituto.

Todas las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente al en que se haya hecho la notificación personal o entregado el oficio que contenga copia de la resolución que se notifica. Los términos fijados en los acuerdos o resoluciones que se notifiquen, comenzaran a correr el día siguiente de la fecha en que surta efectos la notificación respectiva. En los términos solo se computaran los días hábiles, entendiéndose por tales aquellos en que se encuentren abiertas al público las oficinas del Instituto"

Estos lineamientos legales relativos a los términos en que surten efectos las notificaciones encuentra su símil con lo previsto por el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación.

En cuanto a los demás requisitos legales estos se sujetan básicamente a las disposiciones previstas por el Código Fiscal de la Federación; así, es permisible que la interposición del recurso se presente personalmente o por correo certificado con acuse de recibo. Por lo que se refiere a los requisitos que debe observar el medio de defensa que aquí se comenta, el numeral 3º del referido reglamento del artículo 274 de la Ley del Seguro Social, si bien es cierto que dispone que la tramitación del recurso no se sujetará a formalidad especial alguna, a excepción de los requisitos que en el se prevén en esencia son los mismos que previenen el diverso 18 del Código Fiscal de la

Federación, lo que nos lleva a concluir que existe uniformidad e igualdad a la exigencia de los requisitos que debe cumplirse.

Entre los requisitos exigibles para su admisión, están previstos los siguientes:

" ARTÍCULO 3.- El escrito en que se interponga el recurso de nulidad o se sujetara a formalidad especial alguna salvo el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) expresara el nombre y domicilio del recurrente así como el número de su registro patronal o de su cédula de inscripción como asegurado según el caso;

b) mencionará con precisión la oficina o funcionario de que emana el acto reclamado, indicando con claridad e indicando este acto visitado en su caso, las fechas y números de las inspecciones, oficio o documentos que constituyen la determinación impugnada así como la fecha en que este le hubiese sido dada a conocer.

c) Hará una exposición sucinta de los motivos de nulidad y fundamentos legales de la misma;

d) Conterdrá una relación con las pruebas que pretenda se reciba para justificar los hechos en que se apoya el recurso..."

El artículo anterior, prevé además que cuando la interposición del recurso sea realizada por conducto del representante legal o mandatario del agraviado, deberá acompañarse a dicho escrito con el poder

correspondiente que permita demostrar el acreditamiento de la personalidad.

Asimismo dicho artículo señala que en caso de existir deficiencias en el escrito, la autoridad requerirá al inconforme para que en un término de 5 días hábiles, atienda la petición de ésta en el sentido de corregir aclarar por cumplimentar su recurso apercibiéndolo que de no atender tal requerimiento, se desechara el mismo.

Ahora bien, el ordenamiento que regula el recurso que nos ocupa, hasta el día 20 de diciembre de 2001 contemplaba el principio de definitividad ya que para poder impugnar el acto o resolución ante el Tribunal Fiscal de la Federación era necesario haber agotado previamente el recurso de inconformidad tal y como lo regulaba el numeral 295 de la Ley del Seguro Social, lo cual significaba que el inconforme podría hacer uso del juicio de nulidad, únicamente en contra de la resolución recalcada al recurso cuando esta afectaba los intereses del particular; o bien en contra de la negativa ficta; es decir, cuando habiendo transcurrido el plazo previsto por la ley para dar contestación a la petición del interesado no lo haya hecho, materializándose la hipótesis prevista por el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, misma que literalmente dispone:

"ARTICULO 37.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo mientras no se

dicte la resolución, o bien, esperar que esta se dicte”...

Es importante destacar que a partir del 21 de diciembre de 2001, el recurso de inconformidad pasó a ser optativo, de acuerdo al decreto de la reforma al artículo 295 de la Ley del Seguro Social, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día Jueves 20 de diciembre de 2001, el cual dispone en su artículo primero transitorio que: “El presente decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, con las salvedades previstas en los siguientes artículos transitorios”, de tal forma que las controversias que se presenten entre el Instituto y los patrones y demás sujetos obligados, se tramitarán ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Es menester señalar que cuando se trate de resoluciones que provengan de las delegaciones estatales o regionales el medio de defensa podrá presentarse ante el consejo consultivo Delegacional del Instituto Mexicano del Seguro Social o bien ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Las resoluciones deberán emitirse por mayoría de votos, según se trate del consejo técnico o del consejo Consultivo Delegacional.

3.2.3 RECURSO DE REVOCACIÓN ANTE EL IMSS, EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN QUE DESECHO EL RECURSO DE INCONFORMIDAD

Este recurso es considerado dentro del procedimiento de resolución del recurso de inconformidad, así podemos mencionar que existe uno principal y otro accesorio a este, es decir; para que el

recurso de revocación en materia de Seguridad Social se interponga, debe haberse hecho valer uno principal llamado recurso de Inconformidad.

El artículo 31 del Reglamento del Recurso de Inconformidad establece lo siguiente:

ARTICULO 31.-Contra las resoluciones del Secretario del Consejo Consultivo Delegacional en materia de desechamiento del recurso de Inconformidad y de las pruebas ofrecidas. Podrá solicitarse su revocación ante el Consejo Consultivo Delegacional correspondiente. Esta solicitud se interpondrá por escrito dentro de los tres días siguientes a aquél en que surta sus efectos la notificación del acuerdo recurrido, señalándose en el mismo los argumentos encaminados a la revocación del acto impugnado y se decidirá de plano en la siguiente sesión de dicho Consejo.

De la anterior trascripción podemos observar que cuando se interponga el recurso de Inconformidad ante el Consejo Consultivo Delegacional correspondiente, este será en contra del fondo del asunto, el cual será resuelto por dicho cuerpo competente, recalcando que solo en caso de desechamiento de dicho recurso, será procedente la interposición del recurso de revocación, dentro de los tres días siguientes a aquél en que haya surtido sus efectos la notificación de dicha resolución, siendo ésta la que recayó al recurso de Inconformidad.

Y por último, la resolución que recaiga al recurso de revocación será en sentido definitivo, es decir; en realidad se resolverá el fondo del asunto planteado en el recurso de inconformidad, por eso es que la ley hace la aclaración de que en el recurso de revocación se señalarán los argumentos encaminados a la revocación del acto impugnado decidiéndose de plano en la siguiente sesión de dicho Consejo.

3.2.4 RECURSO DE INCONFORMIDAD ANTE EL INFONAVIT

La ley de Instituto del Fondo de la Vivienda para los Trabajadores, es el ordenamiento Jurídico que prevé la existencia de dos tipos de recurso que podrán interponerse en contra de los actos que emanen del Instituto, debiendo ser resueltos por la comisión de inconformidades y de valuación, así como por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El primer medio de defensa está previsto por el artículo 25 de la citada Ley siendo que en contra de los actos del Instituto, el patrón puede impugnar a través del recurso de inconformidad o bien a través del Juicio de Nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo cual significa que podrá ventilarse dicho Juicio de Nulidad en contra del acto emitido por dicho Instituto o bien en contra de la resolución que recaiga al recurso de inconformidad. Este será procedente solo en contra de aquellas discrepancias que se generen en torno al valor de las prestaciones que las empresas estuvieran otorgando a favor de los trabajadores, respecto a la materia de habitación a fin de determinar el monto correcto o bien se tiene el derecho de quedar exentas de estas obligaciones, debe destacarse que este tipo de recurso y juicio de nulidad única y exclusivamente puede ser promovido por la parte patronal.

Por lo que se refiere al segundo medio de defensa, se encuentra previsto por el numeral 52 de la ley de la materia, en el se dispone que procederá en contra de las Inconformidades que se presenten por parte de las empresas, de los trabajadores o sus beneficiarios respecto a la inscripción en el Instituto derecho o créditos, y en fin contra cualquier acto que lesione los derechos de los trabajadores, beneficiarios o patronos consecuentemente, este recurso de Inconformidad lo podrán promover indistintamente de su calidad, cualquiera que resulte afectado.

Tratándose de controversias derivadas entre el Instituto y los trabajadores o sus beneficiarios, los trabajadores tienen a su favor la optatividad, lo que significa que puede recurrir ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje o bien interponer el recurso ante el propio Instituto.

Por cuanto al recurso este observa en términos generales las mismas condicionantes que se prevén para la Inconformidad ante el Instituto Mexicano del Seguro Social y el de Revocación que se interpone ante S.H.C.P. difiriendo solo en cuanto al plazo otorgado. Así, el medio de defensa que nos ocupa es imposible interponerlo de manera personal ante la oficialía de partes o bien por correo certificado, tal y como lo dispone el artículo 5º del reglamento de la comisión de Inconformidades y de valuación del Instituto nacional de la Vivienda para los Trabajadores misma que la parte que interesa destacar se observa lo siguiente:

"ARTICULO 52.- El recurso de inconformidad a la controversia a la

valuación se interpondrá por escrito, directamente ante la comisión o por correo certificado con acuse de recibo, caso este último en que se tendrá como fecha de presentación la del día en que se hayan sido depositados en la oficina de correos....”

Respecto al término para interponerlo, el artículo 9 del ordenamiento referido prevé 15 días tratándose de la parte patronal y 30 para los trabajadores a partir de que el inconforme tenga conocimiento del acto que se recurra. Lo anterior es explicable si tomamos en consideración que el legislador estimula diferencia de plazo en virtud de que el patrón es quien dispone de la documentación y los elementos necesarios a diferencia del trabajador que por no contar con aquellos requiere de mayor tiempo, en caso contrario lo dejaría en desventaja, así pues atinadamente decidió plasmar en ley un plazo más amplio para este último.

Al igual que en los demás recursos el escrito deberá acompañarse del documento en que conste el acto que se controvierte, el acta de notificación, las pruebas que ofrezca y en caso de que sea el representante legal quien promueva, el instrumento mediante el cual se acredita debidamente la personalidad con que actúa. En cuanto a los datos que debe contener el escrito se deberá señalar el nombre del inconforme así como el de su representante legal en su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones el nombre y domicilio de los terceros interesados en el caso de que los haya, independientemente de los demás requisitos que debe contener todo recurso que se presente en la exposición de hechos, agravios, etc., etc.

Una vez que haya sido Integrado el expediente y desahogado las pruebas ofrecidas, y habiéndose elaborado el proyecto de resolución esta deberá emitirse dentro de los 15 días siguientes.

En la practica, uno de los motivos que con mayor frecuencia se impugnan, es el relativo a la pretensión del Instituto, de hacer exigible el pago de presentaciones con antigüedad mayor a cinco años, es decir cuando teóricamente ha operado la caducidad.

Lo expuesto anteriormente, nos lleva a Inferir de manera Indubitable, que existe una falta de uniformidad en cuanto a los términos para la interposición de los medios de defensa que contempla nuestra legislación administrativa, pues como es posible apreciar, encontramos en ella plazos que van desde 3 días como es el caso del recurso de revocación en materia de Seguridad Social, hasta la gran mayoría que prevén 15 días o de 45 como resulta el relativo al recurso de revocación en Materia Fiscal federal; asimismo, se aprecia la existencia de una gran diversidad en cuanto al aspecto nominativo de los diferentes medios de defensa legales, encontrando nombres como "recurso de revocación," " recurso de Inconformidad, de reconsideración, de revisión", etc. Circunstancia que viene constituir otro elemento que incide en la confusión respecto a su utilización, aún para el propio abogado.

De lo anterior se deriva pues, la necesidad de uniformar la notificación y los términos de interposición de estos medios de defensa, en la medida que la propia naturaleza de cada uno de ellos lo permita.

CAPITULO IV

EL RECURSO DE REVOCACION COMO MEDIO DE IMPUGNACION EN CONTRA DE ACTOS ADMINISTRATIVOS DE LA AUTORIDAD HACENDARIA

CAPITULO IV

EL RECURSO DE REVOCACIÓN COMO MEDIO DE IMPUGNACIÓN EN CONTRA DE ACTOS ADMINISTRATIVOS DE LA AUTORIDAD HACENDARIA

4.1 MARCO LEGAL DEL RECURSO DE REVOCACION

Como sabemos, es de explorado derecho que nuestro máximo ordenamiento jurídico prevé, en su parte dogmática, la tutela de los derechos del gobernado, entre las que habremos de referirnos por exigencias del presente trabajo, de manera particular a las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en los artículos 14 y 16 constitucionales como base a seguir a la solución favorable a los deudores del fisco adheridos a convenios para pagar en parcialidades créditos fiscales.

Efectivamente, como lo hemos manifestado en capítulos anteriores, los actos de autoridad no pueden ir mas allá de lo que las propias leyes le permiten; dicho de otra manera, la garantía de legalidad implica que el gobernado queda a salvo de la afectación de sus derechos por todos aquellos actos emanados de la autoridad administrativa que tengan como base la arbitrariedad, la ausencia de fundamento, como también el que sea contrario a cualquier principio reconocido en bien del individuo; por su parte, la seguridad jurídica va conectada a la legalidad, toda vez que el individuo tiene la certeza y

garantía de que su esfera jurídica no podrá afectarse, en tanto la actuación del órgano público, no se encuentre legalmente soportada.

Ahora bien, contra la afectación de esos derechos por los actos ilegales emanados de órganos de la Administración Pública, se han instaurado en la legislación medios de defensa tendientes a la restitución de esos derechos, así, entre otros instrumentos jurídicos de defensa encontramos en materia fiscal el recurso de revocación.

El sustento legal de este medio de defensa de que dispone el gobernado que se siente afectado en sus derechos por la actuación de un ente público, para lograr que la autoridad administrativa haga una revisión de su propio acto, con el propósito de que revoque o emita una resolución apegada a derecho esta otorgada, en un primer plano, por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

4.1.1 SU ESTRUCTURA

Con la finalidad de circunscribirnos al objeto central del presente trabajo habremos de invocar el artículo 31 en cuya fracción IV, se asienta lo siguiente:

"ARTICULO 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"

Es a partir de esta disposición y conceptos contenidos en ella, que se deriva toda estructura jurídico-administrativa que viene a concretizarse por un lado, en los diferentes ordenamientos de carácter fiscal, como bien podemos señalar el Código Fiscal de la Federación, la Ley Aduanera, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, etc. etc.; y por el otro, en la estructura conformadora del Poder Ejecutivo, que tiene como finalidad la vigencia y control respecto al cumplimiento de dichas disposiciones, como lo constituye el caso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El Código Fiscal de la Federación, por ser el ordenamiento que aglutina los preceptos generales que rigen la materia tributaria, es por excelencia, el cuerpo jurídico que estructura en su seno, los lineamientos jurídicos aplicables en el ámbito fiscal; así al recurso administrativo de revocación este dedicado en gran parte al Título V, específicamente del artículo 116 al 144.

4.2 COMPETENCIA

4.2.1 MATERIA Y TERRITORIO

En el caso del tema que nos ocupa debemos señalar que en el Código Fiscal de la Federación en vigor, esta previsto contra qué actos procede el recurso de revocación, así que el artículo 116 dispone lo siguiente:

"ARTICULO 116 .- Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá Interponer recurso de revocación."

Otro ordenamiento que brinda soporte legal lo es el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria del que habremos de referirnos mas detalladamente, razón por la cual únicamente citaremos los numerales que inciden en el aspecto legal del recurso de revocación, siendo los artículos 45 y 46.

Artículo Segundo Transitorio publicado en Diario Oficial de la Federación del 30 de junio de 1997 y que entra en vigor el 1º de julio del mismo año.

Artículo Cuarto Transitorio.

Así mismo, otras disposiciones legales que constituyen parte del marco legal son los siguientes acuerdos.

Acuerdo por el que se señala el numero, nombre sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que se mencionan. Debemos precisar que este acuerdo fue publicado el 29 de enero de 1993, reformado por acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de marzo y 13 de octubre de 1993, 9 de junio y 7 de diciembre de 1994, 12 de mayo de 1995, continuando vigente a la fecha.

Acuerdo Delegatorio de Funciones 101-293, reformado el 15 de marzo y 14 de febrero 1994, vigente a la fecha.

Fundamentalmente, son estos dispositivos quienes tienen injerencia respecto al recurso de revocación en materia fiscal federal.

Indiscutiblemente que la existencia de las figuras jurídicas de defensa como es el caso del recurso administrativo, tiene un carácter sintomático, ya que muestra claramente la tendencia a proteger los intereses legítimos del particular, por tanto, todo gobierno que se jacte de democrático invariablemente reconocerá en su cuerpo jurídico la existencia de instrumentos que sirvan de control a las propias autoridades, ya sea a través de una vigilancia estricta de sus actos, ya sea reconociendo prerrogativas al gobernado para impugnarlos.

Por fortuna, como sobradamente se ha repetido, nuestra legislación prevé estas alternativas de defensa. En ámbito fiscal federal, es facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el trámite y resolución de los asuntos que se le planteen, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 16 de la Ley Orgánica de la Administración Pública federal.

Con la finalidad de mejor proveer el despacho de los asuntos que reciba el Titular de la Secretaría delegar facultades a favor de otros funcionarios, a excepción de aquellas que por ministerio de ley, deban ser ejercidas directamente por él, Esta acción delegatoria está legalmente sustentada por el Acuerdo de delegación y Adscripción de las unidades administrativas, los cuales, a fin de cumplir con lo señalado por los artículos 16 y 17 de la citada Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, artículo, 4º del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que tenga validez, deberán ser publicados en el Diario Oficial de la Federación.

Mencionando también el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en su artículo 1º y 2º por el cual delega facultades y las funciones correspondientes a las que se sujetaran

dichos órganos desconcentrados de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con el despacho de asuntos pero principalmente es en el citado reglamento donde se otorga a dicha Dependencia la facultad para tramitar y resolver los recursos de revocación que se le presenten.

Por lo tanto, es en el artículo 45 de este ordenamiento en que se plasman las atribuciones que se le confieren a la Administración General Jurídica de Ingresos como competente para tramitar y resolver los recursos administrativos establecidos por las leyes fiscales, señalándose en el Inciso a) cuando se controviertan resoluciones dictadas por ella misma o por cualquier unidad administrativa adscrita al servicio de Administración Tributaria o por las autoridades fiscales de las entidades Federativas en materia de ingresos coordinados, incluyendo los recursos a que se refieren los Incisos b) y c) de esta fracción:

b) La Administración Central de lo Contencioso y la Administración de Recursos Administrativos, cuando se impugnen resoluciones dictadas por las unidades administrativas que dependan de las Direcciones Generales o de las Administraciones Generales adscritas al Servicio de Administración Tributaria, por las Administraciones Locales, por las unidades administrativas que dependan de éstas, las aduanas o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, así como cuando se impugne el procedimiento administrativo de ejecución aplicado por alguna de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria. La Administración Especial Jurídica de Ingresos será competente cuando se impugnen resoluciones o actos dictados por las Administraciones Generales de

Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal y Jurídica de Ingresos siempre que se trate de alguno de los sujetos o entidades a que se refiere el apartado D, del artículo 41 de este reglamento, por ella misma o por las Administraciones Especiales de Recaudación y de Auditoría Fiscal o por sus unidades administrativas;

c) Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se controviertan sus propias resoluciones o actos, los dictados por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y los de Recaudación, o los dictados por las unidades administrativas que de ellas dependan, de igual forma, tratándose de actos emitidos por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de Ingresos coordinados, respecto a contribuyentes o personas domiciliadas en la circunscripción territorial de la Administración Local Jurídica de Ingresos. También serán competentes dichas Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se impugnen resoluciones de una autoridad aduanera cuya sede se encuentre comprendida dentro de su circunscripción territorial, y

d) La Administración General Jurídica de Ingresos, en los demás casos de competencia del Servicio de Administración Tributaria.

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

II. Tratándose de la inconformidad prevista en la Ley de Coordinación Fiscal,

la Administración General Jurídica de Ingresos, y

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

Es importante señalar que cuando una autoridad fiscal emite un acto administrativo, será competente para resolver el recurso planteado, la Administración que emitió el acto impugnado en relación con el domicilio fiscal del contribuyente perteneciente a la jurisdicción de la Administración que le corresponda.

La interacción que se presenta, entre el gobernado y las autoridades del fisco, inevitablemente generan desacuerdos, inconformidades, lo que trae consigo, el que uno pretenda ser prevalecer su razón sobre la otra, es por ello que el Código Fiscal de la federación prevé la existencia del recurso de revocación, a fin de que el particular haga valer ante la propia Secretaría su derecho de defensa, tendiente a lograr le sean restituidos sus derechos. Así, este instrumento de impugnación instituido en nuestra legislación con el objeto de revocar o modificar los actos de la administración pública se encuentra recogido por dicho ordenamiento fiscal federal, en el artículo 116, del ordenamiento fiscal invocado.

4.3 REQUISITOS PARA SU ADMISIÓN

Por cuanto a las formalidades exigibles para su tramitación es valido decir que debe atenderse a tres aspectos fundamentales, siendo los que a continuación se mencionan:

- a) Oportunidad en el Recurso
- b) Escrito de Interposición, y
- c) Anexos del escrito.

Respecto al primer punto nos referiremos de manera particular a lo dispuesto por el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, mismo que establece los requisitos que deben observarse en cuanto al plazo en que habrá de presentarse, siendo los siguientes:

"Artículo 121.- El escrito de interposición del recurso 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 siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación excepto lo dispuesto en los artículos 127 y 175 de este Código, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que en los mismos se señala. "

De lo antes señalado podemos desprender que si el escrito es interpuesto después del plazo establecido, la autoridad administrativa

deberá desechar el recurso, toda vez que de acuerdo a lo dispuesto por la ley, se entenderá que se ha consentido el acto, y en contra de actos consentidos no procederá el recurso.

Por lo que se refiere al inciso b), el cual alude que el escrito Interpuesto deberá satisfacer los requisitos mínimos; así, el numeral 18 del Código Fiscal de la Federación, establece cuales son los requisitos mínimos que deberán contener las promociones que se presenten ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

Artículo 18.- Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá estar firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que Imprimirá su huella digital.

Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que en su caso ésta requiera. Cuando no existan formas aprobadas, el documento que se formule deberá presentarse en el número de ejemplares que señalen las autoridades fiscales y tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito.

II. El nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.

- III. Señalar la autoridad a la que se dirige 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."

También debemos señalar que si bien es cierto que existe una forma aprobada por la propia Secretaría para la interposición del recurso (FORMATO H.R.R. 1)

"Artículo 18A", también lo es que no resulta obligatoria su utilización, siendo permisible presentarlo en escrito libre, siempre y cuando cumpla con los requisitos mínimos establecidos.

Además de la observancia de los requisitos a que se refiere el citado artículo 18, deberá integrarse a dicho escrito la expresión de agravios que le cause el acto impugnado, entendiendo por ello la manifestación que haga el recurrente del razonamiento o alegato por el cual considera que la resolución o acto impugnado es violatorio, ya sea de alguna o de algunas disposiciones del Código Fiscal de la Federación o de la Ley específica en la cual se apoyó la autoridad para emitir el acto o resolución impugnada, o por que se considera que la autoridad dejó de aplicar alguna disposición fiscal; en tal virtud, debe entenderse por agravio el señalamiento concreto el cual es la parte de la resolución que lo causa, el precepto legal que se estimó violado, así como el razonamiento lógico jurídico por el cual se considera infringido, debiendo, de igual manera, incluirse una narrativa de hechos y, cuando quien promueve no sea el interesado, deberá exhibirse la escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificada las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, tendientes a acreditar la representación legal, pues debemos

recordar que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 19 del referido Código, en materia fiscal no se admite la gestión de negocios.

Por lo que se refiere al último inciso en el cual se hace referencia a los anexos que deberán acompañar al escrito, el numeral 122 del Código Fiscal de la Federación, dispone que serán los siguientes:

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

I. La resolución o el acto que se impugna.

II. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.

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

Debemos precisar que cuando no se satisfagan los requisitos que deben contener el escrito, o bien se haya omitido acompañar al recurso alguno de los anexos aludidos, la autoridad administrativa requerirá al promovente para que en un plazo de cinco días hábiles subsane tal omisión, apercibido que en caso de no dar cumplimiento, se tendrá por no presentado.

Como ha quedado de manifiesto en párrafos anteriores cuando la promoción se presente en nombre de otro, deberá presentarse junto con el escrito de recurso, el documento que demuestre el acreditamiento de la personalidad, por quien actúa a favor de un tercero, y dado que ya ha sido explicado de manera amplia, únicamente lo señalamos.

Respecto al documento en el que conste el acto impugnado o resolución definitiva que contenga algunos de los actos que se refiere el artículo 117 del código de la materia, este requisito tendrá su excepción cuando se trate de un tercero que afirma ser propietario de los bienes, negociaciones o titular de los derechos embargados; sin embargo, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, cuando se refiere al primero de los casos tendrá el interesado que probar el derecho que afirma tener.

De igual manera el ocursoante deberá acompañar a su escrito de recurso, el documento en el que conste la notificación del acto impugnado esto tiene por objeto el que la autoridad pueda determinar si el acto recurrido se encuentra dentro del plazo de cuarenta y cinco días que establece el artículo 121, o en su defecto si se trata de un acto consentido; la excepción a este requisito se tendrá cuando el que promueve declare bajo protesta de decir verdad que no se dejó constancia de la misma, o bien cuando esta se hay practicado por correo certificado con acuse de recibo, o el recurso se haga valer contra el embargo o si se trata de los terceros a que se alude en el párrafo que antecede.

Ahora bien, pasando al punto relativo a las pruebas que deberán acompañarse, es esta una particularidad del recurso respecto a los procesos, toda vez que aquí no se abre periodo de ofrecimiento de pruebas, de ahí la importancia de hacer acompañar los elementos que permitan dar credibilidad a las manifestaciones que se viertan en el escrito.

Dispone el artículo 123 que cuando las pruebas documentales ofrecidas por quien promueve no obren en su poder, si este no hubiera

podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar donde estén, a fin que la autoridad que deba resolver el recurso de que se trata, este en posibilidad de requerir el envío de las pruebas cuando ello sea posible. Por tanto, el interesado se encuentra obligado a identificar de manera precisa el o los documentos a que se refiere, procurando mencionar el número de oficio, fecha o documento de que se trate, así como la autoridad que lo haya expedido y el archivo en que se localice; empero debe tomarse en cuenta que no bastara la simple declaratoria del agraviado, en el sentido de que no pudo obtener o no cuenta con las documentales para tenerlo por cierto, sino que deberá demostrarlo mediante las copias de los escritos a través de los cuales solicitó a la autoridad correspondiente aquellos, los que deberán de ostentar el sello de la dependencia, y cuya fecha tendrá que ser anterior a la fecha de interposición del recurso.

En el caso de que el ocursoante tenga en su poder los documentos podrá presentarlos en copias simples, reservándose el derecho la autoridad administrativa para que en lugar de duda respecto a la autenticidad de estos requiera al inconforme la exhibición de los originales o copias debidamente certificadas. Al igual con el resto de los requisitos, en caso de haberse omitido su acompañamiento, la autoridad requerirá al promovente para que en un término de cinco días la presente, y en caso de incumplimiento se tendrá por no interpuesto.

Debemos insistir que una vez comentados los requisitos a que esta sujeta la procedencia del recurso, no debe perderse de vista que dicho medio de defensa tiene como propósito el control de los actos que emite la autoridad administrativa, y que además procura una respuesta

expedita y sencilla en bien del particular, por lo que la autoridad no debe ver de manera estricta el cumplimiento de dichos requisitos.

Lo anterior resulta concordante con lo aseverado por el tratadista Gonzalo Armienta, quien señala que "si en términos generales en la vida jurisdiccional no resulta procedente la suplencia de la deficiencia de la queja, este principio tiene actualmente algunas salvedades, por lo que en esta vía del recurso administrativo, la autoridad no debe ser tan estricta, al tomar en consideración como ya se ha reiterado, que el recurso administrativo tiene como uno de sus fines principales encausar, dentro del marco jurídico el quehacer administrativo, por lo que si del escrito se desprende claramente la violación a la ley, es recomendable que no obstante a falta de cita de artículos legales, la autoridad resuelva el fondo del asunto:"⁴⁰

El maestro Agustín Gordillo coincide en señalar la necesidad de que la autoridad administrativa a quien corresponda admitir y resolver el escrito interpuesto, deberá actuar con flexibilidad respecto a las deficiencias que aquel pudiera contener. Así, si un escrito no llena por sí mismo los requisitos de un recurso jerárquico válido pero sus deficiencias pueden ser salvadas, apreciando el complemento de este a otro escrito que tampoco independientemente fuera válido, puede no obstante, considerarse al conjunto de los dos un recurso formalmente válido."⁴¹

⁴⁰ GONZALO Armienta op.cit. p.93

⁴¹ Ibidem p. 95

4.4 CAUSALES DE PROCEDENCIA E IMPROCEDENCIA

4.4.1 ARTICULO 117

En concordancia con lo dispuesto por el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación el recurso de revocación procederá en contra de :

I. 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.

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:

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.

a) se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la ley.

- b)** Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este código.
- c)** Determine el valor de lo bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este código.

De la transcripción anterior, se hace énfasis respecto a la parte primera del citado numeral, que el recurso procederá siempre y cuando el acto que se pretende impugnar haya quedado firme, lo cual significa que si el escrito fuera interpuesto en contra de un acto provisional, no será admisible por no cumplir el supuesto a que nos referimos.

En algunas ocasiones se observa en la práctica que el particular interpone el recurso en contra de una resolución provisional, omitiendo considerar que la autoridad goza de tres meses para la emisión de la definitiva como sucede en materia aduanera y que prevé el artículo 155 de la ley que regula dicha materia y solo en caso de no emitirla, la provisional adquirirá el carácter de definitiva, en tal circunstancia, cuando se interponga en contra de la provisional, procederá su desechamiento por no cumplir con los extremos de la fracción I del referido numeral 117 del ordenamiento fiscal federal.

De igual manera si el promovente con carácter de representante legal o apoderado legal de una persona moral que interponga un recurso de revocación, no logra acreditar dicha personalidad, será a todas luces improcedente dicho recurso, por no reunir los requisitos de procedencia en materia de personalidad regulada por el numeral 19 del Código Tributario.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, un recurso resulta improcedente y en consecuencia deberá desecharse, cuando se haga valer en contra de los siguientes actos o resoluciones definitivas:

Artículo 124.- Es improcedente el recurso cuando se haga valer contra de actos administrativos:

I. Que no afecten el interés jurídico del recurrente.

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

III. Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

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

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

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

VII. Si son revocados los actos por la autoridad.

VIII. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio

ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Respecto al primer punto ha quedado de manifiesto que solo quien demuestre tener interés jurídico en el asunto, estará facultado para promover el recurso en contra de aquel acto que afecte su esfera jurídica; también hemos señalado que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, en ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios, lo cual significa que la representación deberá acreditarse bien sea con escritura pública o carta poder que cumpla con los requisitos de ley.

De acuerdo a la fracción II, debemos precisar que las resoluciones recalcadas al recurso, no podrán ser impugnadas de nueva cuenta por ese medio de defensa, solo será permisible combatir la resolución a través del juicio de nulidad que podrá iniciarse ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Al igual que el párrafo anterior, no serán impugnables las sentencias emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación, pues debemos recordar que los actos o resoluciones de las Salas, no podrá el gobernado impugnarlas ante la autoridad administrativa.

La fracción IV se refiere a que todos aquellos actos que no hayan sido combatidos dentro del plazo de 45 días previsto por el artículo 121, se tendrán por consentidos, entendiéndose por ello, el inconforme los ha aceptado sin haber hecho uso de defensa.

Por cuanto a la causa de improcedencia integrada a la fracción V, debemos señalar que el ocursoante estará obligado a impugnar,

tratándose de actos conexos, mediante la misma vía que haya utilizado para el primero, esto es, que si la resolución se ventila ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tendrá que hacerlo valer por ella misma; una de las razones de esta medida es evitar que el órgano administrativo y la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa emitan resoluciones encontradas.

El recurrente cuando niegue conocer los actos que la autoridad señale, podrá de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 129 fracción II del Código Fiscal de la Federación, impugnar el requerimiento de la autoridad, para lo cual estará obligada a dar a conocer los actos, teniendo el afectado el plazo de 45 días para producir la ampliación del recurso, solo en caso de no ampliarlo o falta de agravios, será improcedente.

Finalmente cuando el acto haya sido revocado por la autoridad que lo emitió, el recurso no procederá, ello es comprensible ya que al no existir afectación del interés jurídico del particular, no existe razón para interponer el recurso, en este caso la autoridad lo deberá declarar sin materia.

4.4.2 EL SOBRESEIMIENTO

Respecto a la resolución recaída a un recurso de revocación, es menester mencionar que la ley establece los casos especiales en los cuales la autoridad fiscal debe decretar el sobreseimiento, así tenemos que el artículo 124-A del Código Fiscal de la Federación vigente, menciona con claridad estos casos, los cuales a continuación se detallan:

ARTICULO 124-A. Procede el sobreseimiento en los casos siguientes:

- I. Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.
- II. Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 de éste Código.
- III. Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.
- IV. Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

4.5 IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES

La justificación para integrar este tema en el presente capítulo, estriba en que si bien es cierto que la impugnación de la notificación no está elevado actualmente a rango de recurso; tal y como aconteció hasta el año de 1977 en que el Código Fiscal de la Federación reconoce que el recurso de nulidad de notificaciones que establece el artículo 119, procederá en contra de aquellos actos que se den a conocer de manera ilegal, es decir, en franca violación a las normas Jurídicas, mismo que se hará valer ante la propia autoridad que haya realizado el procedimiento notificadorio de manera ilegal; también lo es que debe abordarse atendiendo al hecho de que la ilegalidad en la notificación de los actos emanados de la Administración Pública, representa uno de los vicios de procedimiento que con mayor frecuencia se expone en el

escrito presentado por el agraviado, en tal tesitura, procedemos a pasar al análisis y comentarios del presente apartado,

Por lo que se refiere a la autoridad que notifica, podemos dividir a esta de la siguiente manera:

1º. Cuando el acto es notificado por la propia autoridad que lo emite; y

2º. Cuando quien notifica es la Oficina de Correos.

Es importante destacar la distinción anterior, toda vez que como lo veremos, con frecuencia se dan vicios en el procedimiento que concluyen, cuando se comprueba la ilegalidad de las mismas, en la nulidad de la notificación.

El Código Fiscal de la federación prevé en el artículo 134, que las notificaciones se harán de cinco diferentes formas. Personales o por correo certificado; por correo ordinario o telegrama; por estrados, por edictos y por instructivo, desde luego en cada una de ellas se contemplan circunstancias diferentes, para efectos de nuestro análisis nos abocaremos a las notificaciones que deberán realizarse en forma personal o por correo certificado. Así, el citado numeral dispone en la fracción I lo siguiente:

"ARTICULO.- 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

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

administrativos que puedan ser recurridos."

De lo anterior se infiere que la autoridad administrativa, cuando la naturaleza del acto corresponda a citatorios, requerimientos, solicitudes de Informes o documentos, Invariablemente deberá darlos a conocer al interesado por correo certificado con acuse de recibo, o bien en forma personal debiendo en este último caso, dejar citatorio previo en caso de no encontrar a la persona a quien se deba notificar.

Lo anterior en concordancia con lo dispuesto por el artículo 137 del Ordenamiento Fiscal Federal, el cual dispone que:

"ARTICULO 137.- Cuando la notificación se efectuó personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejara citatorio en su domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse dentro del plazo de seis días a las oficinas de las autoridades fiscales."

Ahora bien, con suma frecuencia se da en la practica vicios que tienen por origen el desconocimiento de quien notifica ya que el hecho de mediar previo citatorio al acta de notificación no significa que satisfaga los extremos de los referidos artículos 134 fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, para tener por legal la notificación realizada, pues es necesario que se asiste de manera precisa el nombre completo con quien se entiende esta y el carácter con que se ostenta.

Lo señalado se refuerza con la tesis de jurisprudencia que en materia administrativa aparece publicada bajo el siguiente rubro:

"NOTIFICACIONES.- AUN CUANDO SE REALICEN PREVIO CITATORIO, DEBEN REUNIR LOS REQUISITOS LEGALES EXIGIDOS POR LA LEY.- Aún cuando es cierto que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 134 fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación en vigor, no es necesario que el notificador asiente en la notificación que al efecto se levante, razón por escrito de las diligencias que practique, también lo es que en la citada notificación debe hacerse mención expresa del nombre de la persona con la que se entiende la diligencia y el carácter o representación con que se ostenta, ya que de no hacerlo así, la citada notificación no cumple con los requisitos legales, debiendo ser considerada como nula. (1314)

Revisión N° 2300/87.- Resuelta en sesión de 11 de mayo de 1990, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibañez.- Secretario: Lic. German Canseco de la Fuente. RTFF. AÑO III, n° 29, Mayo 1990, p.33" (p.705)

Por lo que respecta a las notificaciones realizadas por correo certificado con acuse de recibo, para que surtan efectos y se considere que estas fueron realizadas en forma legal, deberá hacerse con el destinatario o con la persona autorizada por aquel, en caso de personas morales, con el representante legal o con quien este facultado para ello, ya que de no ser así, estará investida de ilegalidad.

Así se ha reconocido en la Tesis de Jurisprudencia que al efecto se trae a colación, siendo la siguiente:

NOTIFICACIONES HECHAS POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.- De conformidad con lo dispuesto por la fracción II del artículo 98 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los citatorios, solicitudes de informes o documentos, efectuadas por las autoridades administrativas, pueden practicarse a los particulares por correo certificado con acuse de recibo y de acuerdo con lo previsto por los artículos 457 y 463 de la Ley Vías de Generales de Comunicación, la correspondencia registrada deberá ser entregada a los destinatarios o a las personas autorizadas por estos, y tratándose de una sociedad, debe entregarse a su representante legal. En tal virtud, para tener por legalmente hecha una notificación a una persona moral es necesario que se exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo en la que se haga constar que la notificación se entregara al representante legal.

Revisión n° 238/75.- resuelta por unanimidad por 6 votos.- sesión del 10 de abril de 1979.

Revisión 305/78.- resuelta por mayoría de 6 votos y uno en contra.- sesión de 30 de agosto de 1979.

Revisión n° 762/75.- resuelta por unanimidad de 6 votos.- del 13 de noviembre de 1980 (texto aprobado en sesión de 5 de agosto de 1981.

RTFF Año IV, N° 20 agosto 1981, p.203 (pag. 371L.A.)

En otro orden de ideas diremos que en cuanto a las notificaciones de los actos administrativos estas surtirán sus efectos el día hábil

siguiente a aquel en que fueron hechos debiendo el notificador asentar en el acta correspondiente la fecha y hora en que se realizó el nombre de la persona con quien se haya entendido, así como su firma. Lo anterior a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto por el numeral 135 párrafo I del Código Fiscal de la Federación.

Tiene particular importancia asentar la hora ya que esta deberá realizarse únicamente en horas hábiles de tal suerte que se demuestra que aquella se llevó a cabo fuera del horario autorizado, estará viciada y en consecuencia, es caso de ser impugnada, procederá que el órgano correspondiente declare su nulidad, debiendo reponerse todas las actuaciones derivadas de ella, una vez que esta se realice de nuevo en forma legal.

Así lo ha considerado la Segunda Sala Regional Metropolitana, en la Tesis que a continuación se transcribe:

"NOTIFICACIONES.- EL CITATORIO ENTREGADO EN UN DIA INHABIL AFECTA LA VALIDEZ DE LA NOTIFICACION.- La practica de la diligencia de notificación se inicia desde el momento mismo en que se presenta el notificador en el domicilio del destinatario, por lo que si la notificación se efectúa en el día hábil, habiendo mediado citatorio, el cual fue entregado en día inhábil, la notificación debe entenderse por nula, ya que es incuestionable que el notificador se presentó a realizar la notificación en un día inhábil y si bien el hecho de que se haya dejado citatorio para realizar la misma es una cuestión circunstancial, ello no autoriza el que esta diligencia se

efectuó en forma distinta a la ley, es decir en días inhábiles, por lo que, de ser así se deja de cumplir con las prevenciones legales en el artículo 29 del reglamento que establece el procedimiento para la aplicación de Sanciones Administrativas por Violaciones a la Ley Federal del Trabajo, en relación con el 24 del mismo ordenamiento referido a las formalidades de las notificaciones.

Julio N°. 75/89.- Sentencia de 10 de julio de 1989. Por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: M^a. Del Consuelo Villalobos Ortiz.- Secretario: Lic. José Gustavo Ruíz Campos.

RTFF Tercera Época, Año II, n° 22 octubre 1989, p.51 (Pág.826 L.A.)”

Conviene destacar que lo anterior corresponde a la regla general, afirmación que lleva implícita la existencia de una regla especial o de excepción; efectivamente, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad administrativa podrá habilitar los días y horas inhábiles, cuando la actividad de las personas a quien se le tenga que notificar, realice sus actividades fuera del horario considerado como hábil que es comprendido entre las 7:30 y las 18:00 horas, Así lo dispone el citado numeral en cuyo texto se lee lo siguiente:

“ARTICULO 13.-.....

Las autoridades fiscales para la practica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargo precautorio, podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando la

continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular."

Por cuanto al domicilio en que deban efectuarse las notificaciones, esta deberá realizarse en el último en el que destinatario haya señalado a la autoridad hacendaria, con excepción de que hubiera indicado domicilio convencional para oír y recibir notificaciones, sin embargo, en tratándose de notificaciones personales, será legal cuando se le notifique directamente al interesado aún fuera del domicilio indicado.

Finalmente debemos señalar que en la práctica es común que el recurrente impugne en el recurso de revocación, entre otros agravios, el que la autoridad administrativa no le haya dado a conocer el acto en la fecha manifestada, el efecto que de esta circunstancia se deriva, es que si la autoridad no tiene elementos para probar que se realizó de manera legal y en la fecha indicada, se tendrá al interesado por sabedor del acto a partir del momento en que se manifiesta haberlo conocido.

4.6 CONSIDERACIONES DOCTRINARIAS Y SUS ELEMENTOS

Es incuestionable que todos los actos del poder ejecutivo invariablemente deberán estar soportados por una debida fundamentación y motivación, lo cual representa que la actuación de la Administración Pública ante el gobernado tiene que estar revestida de ilegalidad, sin embargo, debemos reconocer que este principio que prevé el artículo 16 Constitucional no es siempre observado, ya sea por una inadecuada actuación del funcionario que a nombre de la dependencia emite el acto, bien por intereses oscuros, por una errónea

interpretación de las disposiciones legales, etc., pero que cualquiera que sea la causa, viene a transgredir los derechos del afectado, es por esta razón que surge la necesidad de crear medios de defensa que tiendan a proteger las garantías del gobernado, teniendo entre estos a los recursos administrativos.

El recurso administrativo admite diversas clasificaciones en cuanto a los elementos que lo caracterizan, ya que difieren los tratadistas en su concepción; sin embargo, también debemos decir que a pesar de las diferentes propuestas que hacen, encontramos coincidencias que vale la pena comentar.

El maestro Emilio Margain considera que los elementos del recurso administrativo se dividen en esenciales y secundarios, definiendo a los primeros como " aquellos que necesariamente deben darse para que se haga valer el recurso administrativo, en cambio los secundarios son aquellos en cuya esencia no vicia o constituye una laguna infranqueable para la validez del recurso administrativo, o sea, que son elementos cuya omisión por el legislador no origina su existencia" ⁴²

Entre los elementos esenciales de validez considera los siguientes:

- a) que el recurso este establecido por el ordenamiento legal correspondiente y;
- b) la existencia de una resolución administrativa.

⁴² MARGAIN EMILIO op. cit. p 39 y 46

Por su parte Gonzalo Armienta estima que los elementos esenciales están representados a su juicio por los siguientes:

- a) "un acto administrativo definitivo
- b) capacidad jurídica para interponerlo
- c) afectación directa del ámbito jurídico del recurrente" ⁴³

Así, cualquiera que sea la propuesta de clasificación que encontremos, es innegable que la existencia de un acto administrativo es requisito primario para la existencia del recurso, toda vez que este último invariablemente tendrá como propósito combatir el primero. Aunado a lo anterior el recurso deberá estar previsto en la ley, para que sea procedente, por su parte el maestro Delgadillo Gutiérrez señala que los elementos del recurso están dados básicamente por un acto administrativo previo; un interés jurídico lesionado y una instancia de parte, entre otros; apreciación que viene a corroborar la existencia de los elementos comunes a las diversas clasificaciones.

Por cuanto a los elementos secundarios, como ha quedado de manifiesto, estos nos impiden la existencia del acto, solo que es necesaria su materialización para que se de su perfeccionamiento, entre estos elementos encontramos los siguientes:

- a) Término dentro del cual ha de hacerse valer;
- b) Autoridad ante quien se hace valer;
- c) Período de admisión de pruebas

⁴³ GONZALO ARMIENTA op. cit. p.92

- d) Plazo en el cual ha de resolverse el recurso una vez desahogadas la pruebas
- e) Momento en que empieza a correr el termino;

4.7 LA DISCRECIONALIDAD

Para poder entender esta facultad de que esta embestida la administración Publica, es necesario establecer la distinción entre las de carácter reglado y las discrecionales.

Por cuanto a las facultades regladas debemos entender aquellas que la ley reconoce a favor de un determinado órgano administrativo, con la característica de que el ordenamiento señala no únicamente la competencia para obrar, sino también la obligación que esta tiene de hacerlo y como lo deberá realizar, al grado de que no deja espacio o margen para la apreciación subjetiva por parte del funcionario, sobre las circunstancias y particularidades del acto, de tal suerte, que el órgano administrativo tendrá que ajustarse en su actuación al texto de la ley.

Ahora bien, respecto a la facultad discrecional, este es un poder que le pertenece de manera exclusiva a la autoridad competente para actuar cuando lo crea oportuno, o para obrar según su prudente juicio, buscando la mejor satisfacción de las necesidades colectivas que constituyen el fin de su actuación, por cuanto a la ley otorga cualquiera de esas posibilidades en forma expresa o tácitamente y con mayor o menor margen de libertad.

Verbigracia, el artículo 74 del código fiscal de la Federación dispone:

"Artículo 74.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción."

Así lo transcrito constituye un claro ejemplo de facultad discrecional, pues como se advierte, la autoridad administrativa posee el poder para otorgar o no la condonación de multas.

Atendiendo a lo señalado debemos precisar que la discrecionalidad de ninguna manera significa que le esté otorgada a la autoridad administrativa para emitir actos ilegales, pues al igual que los actos reglados aún en los discretionales la emisora tendrá invariablemente la obligación de fundarlos y motivarlos.

4.8 EL SILENCIO ADMINISTRATIVO

4.8.1 NEGATIVA FICTA

El SILENCIO ADMINISTRATIVO, como ha quedado precisado en el apartado correspondiente al marco conceptual, el acto administrativo se entiende como una exteriorización volitiva de la Administración Pública que tiene como propósito exteriorizar y en consecuencia, dar a conocer al gobernado una decisión, debiendo cumplir una serie de formalidades,

entre las que cabe destacar que deberá constar por escrito, sin embargo, en algunas ocasiones la falta del acto administrativo, esto es, el silencio por parte del órgano administrativo tiene efectos de administración por parte de la Administración Pública.

El silencio administrativo ha sido objeto de amplias discusiones entre los diversos administrativistas fundamentalmente se cuestiona si este representa en forma absoluta la falta del acto, o simplemente existe la falta de forma.

En nuestro ordenamiento fiscal Federal es decir, del Código Fiscal de la Federación vigente, establece en los artículos 37 y 131 la resolución negativa ficta, figura por la cual debe entenderse que el silencio corresponde a una resolución que niega la petición del contribuyente, o, en el caso del recurso administrativo de revocación constituye una resolución a través de la cual se confirma el acto impugnado.

En cuanto al silencio administrativo es necesario que la autoridad administrativa no actúe o no de contestación a alguna promoción o petición del particular dentro del plazo previsto para ello, hasta el año de 1995 el Código Fiscal de la Federación preveía un término de cuatro meses para que la autoridad diera contestación al recurso de revocación; sin embargo, con las reformas a dicho ordenamiento se redujo el plazo a tres meses para que el silencio surta sus efectos y se tenga por configurada la resolución negativa ficta.

Manuel María Díez nos dice que para que el silencio administrativo surta o produzca efectos jurídicos, es necesario que se presente una doble circunstancia.

"a) que la administración deba, de acuerdo con la ley, hacer o decidir algo en un plazo determinado,

b) que el termino transcurra sin que la administración actué." ⁴⁴

Indiscutiblemente que la figura de la negativa ficta constituye la regla general, dada las bondades que esta ofrece a la Administración Pública, sin embargo, a contrario sensu, tenemos la positiva ficta, figura relativamente nueva y de poca relevancia en nuestra Legislación.

4.8.2 POSITIVA FICTA

La positiva ficta contrariamente, se presenta cuando transcurrido el plazo de la autoridad administrativa esta no contesta una petición o promoción del gobernado, traduciéndose en una resolución favorable al particular. Hemos señalado que nuestra legislación su importancia es poco representativa dado el peligro que este encierra para la Administración Pública; empero, se han logrado avances al respecto, así tenemos, entre otros ordenamientos que la Nueva Ley Federal del Procedimiento Administrativo prevé en su artículo 55 lo siguiente:

ARTICULO 55 .- A quien se le solicite un informe u opinión deberá emitirlo durante el plazo de 15 días salvo disposición que establezca otro plazo.

Si transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior no se recibiese el informe u opinión cuando se trate de informes u opiniones obligatorios o vinculantes, se entenderá que no existe

⁴⁴ GONZALO ARMIENTA op. cit. P.25

objeción a las pretensiones del interesado." ⁴⁵

La positiva ficta viene a constituir un avance en cuanto a los derechos que el gobernado tiene frente a la autoridad administrativa y un principio que tiende a una mejor y mas expedita respuesta a las peticiones que se formulen a las autoridades administrativas.

4.9 LIBERTAD PARA IMPUGNAR LA NUEVA RESOLUCIÓN ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ⁴⁶

Respecto a los puntos anteriores, debemos destacar que en cuanto al termino en materia fiscal; el plazo que establece el Código Fiscal de la Federación es de 45 días hábiles a partir del día siguiente en el que surta efectos la notificación del acto. Lo anterior es concordancia con lo previsto por el artículo 121 primer párrafo del ordenamiento jurídico citado en el cual señala lo siguiente:

"ARTICULO 121.- El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecuto el acto impugnado dentro de los **cuarenta y cinco días** siguiente a aquel en que hay surtido efectos la notificación....."

⁴⁵ ORENDAIN KUNHARDT IGNACIO Nueva Ley Federal de Procedimiento Administrativo (Análisis y Comentarios) 2ª edición; México Temis 1996. p.35

⁴⁶ MARGAIN EMILIO op. cit. p.46

Asimismo, el escrito habrá de presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio, o bien con la que haya emitido el acto que se impugna. Por lo que se refiere al plazo que ha de resolverse el recurso el Código Fiscal de la Federación vigente hasta el año de 1995 en su artículo 131 establecía un plazo de cuatro meses a partir del momento de su interposición sin embargo, con las reformas a dicho ordenamiento, la ley Fiscal Federal que entro en vigor en 1996 redujo el plazo a tres meses.

Así, de lo expuesto podemos concluir que la adopción por parte de la legislación respecto a la figura del recurso administrativo, viene a reafirmar la necesidad de establecer un control administrativo, el cual tiende a aplicarse, tanto a la actividad reglada como a la discrecional a fin de evitar que se calga en el abuso del poder.

4.10 CLASIFICACION

Al igual que la diversidad planteada en la apreciación de elementos que caracterizan el recurso administrativo, en cuanto a la clasificación de estos encontramos una multitud de propuestas. De tal suerte que entre otras tenemos las que nos ofrecen Agustín A. Gordillo, quien hace una triple clasificación en la forma siguiente:

- A) Por su origen legal y expreso
- B) Por su origen reglamentario y;
- C) Por su origen analógico e interpretativo. ⁴⁷

⁴⁷ GONZALO ARMIENTA op. cit. p.71

A su vez Héctor Escola los divide en función a su finalidad, en "recursos de jurisdicción y oportunidad,"⁴⁸

Por su parte Antonio Carrillo Flores hace una doble clasificación del recurso administrativo, en el que se plantea ante la propia autoridad emisora del acto y que denomina "De oposición y en el que se interpone ante la autoridad superior de la que haya emitido el acto al cual llama recurso jerárquico"⁴⁹

En la práctica podemos afirmar que ambos están reconocidos por nuestra legislación; verbigracia el recurso de revocación que tiende a combatir actos emanados de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y cuya interposición se hace ante la Administración Jurídica de Ingresos correspondiente; y por otra parte tenemos el recurso de inconformidad ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, mismo que corresponde a la segunda clasificación ya que este a nivel Delegacional se interpone ante el Consejo Consultivo, considerado un órgano jerárquicamente superior a quien emite el acto.

Finalmente, traemos a colación la clasificación que nos ofrece el tratadista Emilio Margain quien nos dice que los recursos administrativos admiten la clasificación de generales y especiales, así el recurso administrativo es general, cuando se encuentra previsto en un ordenamiento que se aplica supletoriamente en todo lo no previsto por los ordenamientos especiales, lo que lógicamente nos lleva a interpretar a contrario sensu, que los segundos son aquellos que no admiten supletoriedad en otros ordenamientos, como es el caso del recurso de revocación previsto por el Código Fiscal de la Federación, cuyo

⁴⁸ ESCOLA, HECTOR JORGE, Recursos Administrativos p. 240

⁴⁹ CARRILLO FLORES ANTONIO La Defensa Jurídica de ... p. 110

ordenamiento regula en su totalidad el recurso que prevé a diferencia del recurso de revocación previsto en materia aduanera el cual podemos catalogarlo con base a la definición presente del recurso especial, toda vez que la Ley Aduanera vigente prevé en el numeral 203 primer párrafo lo siguiente:

"ARTICULO 203.- En contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederá el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación...."

CAPITULO V

EL RECURSO DE REVOCACION COMO INTERCESOR DE LOS DEUDORES DEL FISCO FEDERAL ADHERIDOS A CONVENIOS PARA PAGAR EN PARCIALIDADES.

CAPITULO V

EL RECURSO DE REVOCACIÓN COMO INTERCESOR DE LOS DEUDORES DEL FISCO FEDERAL ADHERIDOS A CONVENIOS PARA PAGAR EN PARCIALIDADES

5.1. PAGOS EN PARCIALIDADES

5.1.1 GUILLOTINA FISCAL

De ahí surge la necesidad de adentrarnos al estudio de este fenómeno, en México las reformas constitucionales y de leyes secundarias sobre la materia, han resultado insuficientes e incompletas para garantizar que los ciudadanos reciban una justa recompensa por las afectaciones a sus patrimonios o Ingresos, ocasionadas por la deficiente actuación de los funcionarios públicos, este concepto queda soportado en el presupuesto publico, ya que la Administración Publica no puede amparar sus omisiones dañosas en la insuficiencia de recursos públicos, ni excusar el Incumplimiento de sus deberes mediante la imputación de los daños a Imaginarias negligencias de las propias víctimas.

La idea de una reforma constitucional de las leyes secundarias sobre la responsabilidad patrimonial del estado, no es suficiente para garantizar la reparación del daño, donde es menester responder a dos preguntas significativas: debe el afectado soportar el daño. Ahora bien si la administración publica cumplió con la realización del servicio

publico, pero al final causo actuaciones ¿ está el Gobernado obligado a soportarlo?

Es importante establecer que toda lesión al patrimonio privado debe ser reparada y no es justo que los daños siempre tengan que ser aportados por los ciudadanos.

Configurar un régimen Constitucional sobre las responsabilidades del estado significa establecer un sistema jurídico contrapuesto históricamente a la monarquía absoluta donde las autoridades deberían responder al derecho así como a rendir cuentas de sus conductas y de sus actos.

La actividad de la Administración esta presente en toda y cada una de la manifestaciones de la vida colectiva y lleva consigo una inevitable secuela incidental de daños residuales y una constante creación de riesgo, que es preciso evitar a fin de no lesionar aun mas el patrimonio de los particulares.

En este punto es indispensable que la actuación del estado no este amparado por un injustificado privilegio de exoneración. La formación de un principio de resarcimiento de todos los daños causados por los servidores públicos, no ha sido tarea fácil ni en nuestro propio derecho ni en el panorama general del derecho comparado.

Para el presidente de la Suprema Corte, los principios de legalidad constituyen sin duda alguna, los dos grandes soportes del derecho administrativo (REFORMA MARTES 5 DE OCTUBRE DE 1999).

Esto tiene gran relación con el pago en parcialidades de adeudos fiscales, ya que de establecer que toda lesión al patrimonio privado debe ser reparada y no es justo que los daños siempre tengan que ser soportados por los ciudadanos, ya que automáticamente el servidor público se vería precisado a ser más eficiente y más responsable de sus actos, perdería su injustificado privilegio de exoneración y se lograría que los ciudadanos dejen que los daños sigan soportados por ellos injustamente. Tal es el caso de los adeudos fiscales, que una gran mayoría de contribuyentes le pago o esta pagando al fisco federal, con la salvedad de que en la realización de esos pagos, un gran número de deudores está cubriendo en demasía las parcialidades calculadas por las administraciones locales de recaudación de todo el país, de tal suerte de que si sumamos con cuidado los pagos efectuados, contra lo que realmente y conforme a la ley debimos haber cubierto, nos daremos cuenta del exceso de dinero que pagamos indebidamente.

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo establece: Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente... y en su séptimo párrafo dispone: el fisco federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada... si la devolución no se efectúa dentro de los plazos indicados, las autoridades fiscales deberán pagar intereses... conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada.

5.2 CAUSALES DE ILEGALIDAD

Habremos de referirnos a aquellos motivos de ilegalidad en que incurre con mayor frecuencia la autoridad administrativa respecto a la

emisión de sus resoluciones, haciendo la aclaración que tienen solo un carácter ejemplificativo, toda vez que en la realidad constituyen un mayor número, sin embargo, este análisis está representado por los agravios que más comúnmente son planteados por el ocursoante en los recursos de revocación. Asimismo, a efectos de darle orden, los relacionamos uno a uno, exponiendo las observaciones que correspondan a cada uno de ellos.

5.3 FUNDAMENTACION Y MOTIVACION

Con suma frecuencia, el Servicio de Administración Tributaria Independientemente de que los actos sean emitidos por alguna de sus dependencias, como es la Administración Local de Recaudación; la Administración Local de Auditoría Fiscal o bien por la Aduana de su adscripción como incurren en formulación de resoluciones o actos carentes de una adecuada fundamentación y/o motivación circunstancia que, al dejar en este estado de indefensión al contribuyente por desconocer los preceptos en los que la autoridad administrativa funda su proceder, así como también por ignorar las razones o causas particulares que aquella tuvo para emitir dicho acto, trae aparejado el hecho de ser impugnado ese acto a través del Recurso de Revocación o bien por medio del Juicio de Nulidad planteado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se deje sin efectos a fin de que la autoridad subsane estos requisitos de ilegalidad.

De esta manera dispone el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción III que los actos administrativos que deban ser notificados a los particulares, deben estar fundados y motivados, entendiéndose por fundamentación el señalamiento preciso de todos y

cada uno de los preceptos legales aplicables al caso concreto, y por motivación la expresión de las razones, circunstancias y causas especiales que tomo en cuenta la autoridad para la emisión de su acto, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicadas al caso en concreto, es decir, que se configure la hipótesis legal.

Consideramos de suma importancia para enriquecer el presente trabajo de Tesis la transcripción de la siguiente jurisprudencia dictada por la Suprema Corte de Justicia, cuyos datos son los siguientes:

Octava Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 64, Abril de 1993

Tesis: VI. 2o. J/248

Página: 43

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa,

específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

Amparo directo 367/90. Fomento y Representación Ultramar, S.A. de C.V. 29 de enero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

Revisión fiscal 20/91. Robles y Compañía, S.A. 13 de agosto de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

Amparo en revisión 67/92. José Manuel Méndez Jiménez. 25 de febrero de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Waldo Guerrero Lázcara.

Amparo en revisión 3/93. Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. 4 de febrero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Vicente Martínez Sánchez.

5.3.1 FALTA DE FUNDAMENTACIÓN

Atendiendo al anterior razonamiento, es menester hacer mención que cuando las autoridades fiscales emiten sus resoluciones o bien un acto de autoridad, deben estar debidamente fundados, es decir; plasmar en la resolución o acto, el dispositivo legal que ha de aplicarse al caso en concreto, por lo que en muchas ocasiones, esto de ninguna manera es observado por las autoridades, es decir; existe ausencia de uno o varios artículos que sin duda debieron haber sido mencionados obligatoriamente o bien ninguno de ellos, dejando de ésta manera campo a que el abogado que tenga en sus manos una resolución o acto, de este tipo, este en posibilidad de manifestar agravios en su contra, en tal sentido.

5.3.2 FALTA DE MOTIVACIÓN

Una vez analizado lo anteriormente y en este orden de ideas, podemos mencionar que ante la existencia de una conducta regulada por la ley, el gobernado expuesto ante tal circunstancia, puede ser que cometa a su vez una conducta contraria a la propia ley, y por lo tanto sea encuadrado en dicha hipótesis legal prevista con anterioridad al hecho. En este caso la autoridad facultada que observe dicha conducta podrá emitir una resolución o acto, siempre y cuando se configuren todos y cada uno de los elementos establecidos en dicho precepto legal, es decir; que la autoridad motive en todos sus ámbitos y además de a conocer todas y cada una de las razones, circunstancias y causas

especiales que tomo en consideración para la emisión de su acto o resolución, situación de igual manera en la mayoría de los casos no observada por la autoridad, por lo que estaremos en presencia de un falta de motivación por parte de la autoridad, estando en la posibilidad de impugnar dicha resolución o acto.

5.3.3 INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN

Así las cosas, entre los múltiples errores cometidos por dichas autoridades fiscales, no siempre estaremos ante la presencia de una falta de fundamentación en sus resoluciones o actos, si no también puede darse el caso de estar en el supuesto de una indebida fundamentación, esto es; que al momento de emitir las autoridades sus actos o resoluciones, estos se funden en preceptos que de ninguna manera sean los adecuados para soportar y encuadrar la conducta del gobernado a la hipótesis normativa, o bien se hayan insertado equivocadamente, no existiendo de esta manera congruencia jurídica entre la conducta realizada y la hipótesis prevista por el fundamento legal que se intente adecuar al caso concreto, por lo que afirmamos que ante este supuesto, también procede formular agravios en contra de una resolución o acto que contenga ésta Irregularidad, y por lo tanto estaríamos en la posibilidad de obtener una mejor resolución que en los casos de falta de fundamentación y motivación.

5.3.4 INDEBIDA MOTIVACIÓN

Y por último, estaremos en presencia de una indebida motivación cuando la autoridad emita una resolución o bien un acto en los cuales la conducta realizada por el gobernado no sea congruente con las razones, circunstancias o causas especiales tomadas en cuenta por la autoridad

para la emisión de un acto o resolución, por lo tanto es de suma importancia mencionar que al respecto lo dispuesto por la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación es un ejemplo claro a este punto, el cual para su mayor comprensión, a continuación se transcribe:

ARTICULO 238. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.

5.4 CONCEPTOS QUE INTEGRAN LA PARCIALIDAD

FALTA DE VALORACION DE PRUEBAS.- En tratándose de actos por los cuales la fiscalizadora de inicio al procedimiento administrativo y refiriéndonos de manera específica a la materia aduanera, debemos señalar que le asiste al afectado el derecho de que la autoridad administrativa le otorgue un plazo de diez días para que exhiba las pruebas tendientes a desvirtuar los hechos imputados en concordancia con lo dispuesto por el artículo 150, último párrafo de la ley aduanera en vigor; empero se observa en la práctica que la fiscalizadora omite otorgar el valor probatorio a las documentales ofrecidas hecho que transgrede en perjuicio del particular lo previsto por el artículo 130 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.

Ahora bien, si un contribuyente voluntariamente se auto corrigió y se determinó Impuestos a pagar (Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre Productos del Trabajo, etc.); obviamente los actualizó y le calculó los recargos correspondientes, desde la fecha en que se debieron pagar hasta la fecha en que solicitó la Opción de Pagos en Parcialidades, como el monto era considerable, optó por pagarlo en 36 exhibiciones. De la misma manera, optó aquél contribuyente que derivado de una Revisión de Gabinete o de una Visita Domiciliaria, se acogió a dicho procedimiento. Ante la demanda generalizada de los contribuyentes para cubrir sus adeudos fiscales la Secretaría de hacienda y Crédito Público, a través del SAT, desarrolló un Programa de Cómputo que tendría como finalidad controlar su cartera de adeudos fiscales de manera rápida y eficiente. Dicho Programa debería apegarse plenamente a la disposición fiscal contenida en el Artículo 66, del Código Fiscal de la Federación y así cumplir con el mandato Constitucional de Legalidad y Seguridad Jurídica que consagran los Artículos 14, 16, 17 y 31 fracción IV, y los artículos 38 fracción III y 75, del Código Fiscal de la Federación.

En el análisis matemático del Programa en comento, se detectan una serie de Irregularidades que van, desde la incorrecta aplicación de lo que dispone el Artículo 66 del Código Tributario Federal, por parte del personal que lo tiene a su cargo; como de errores comunes que arroja la hoja de cálculo prediseñada, de tal suerte que en montos de adeudos fiscales similares, al determinar el pago 12 de 12, 24 de 24 ó 36 de 36, los montos sean extremadamente incongruentes, lógicamente en perjuicio del contribuyente deudor. A continuación se demuestra gráficamente nuestro dicho, basándonos en un ejemplo real pero cuidando el nombre del actor:

ESTADO DE CUENTA SEGUN S.H.C.P.

A.L.R.

DETALLE DE PAGOS

PAGINA : 01

R.F.C.

FECHA DE EMISIÓN: 09/AGO/99

CREDITO:

FECHA DE INICIO

NOMBRE DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL:

DE

PAGO EN PARC.: 23/MAR/1994

PARCIALIDADES PAGADAS /SOLICITADAS 36/36

| IMPORTE DEL ADEUDO | PARCIALIDAD BASE | IMPORTE PAGADO | SALDO A LA FECHA |
|--------------------|------------------|---------------------|---------------------|
| 4 29,670.00 | \$824.17 | \$ 48,500.00 | \$ 73,565.78 |

| N | ACTU | FINA | MO | A | IMP | SAL | CON | DESG | DES | DESG | DES |
|---|-------|-------|------|-----|------|-----|------|--------|------|-------|------|
| ° | ALIZA | NCIA | RA | PAG | ORT | DO | CEPT | OSE | GLO | LOSE | GLO |
| | CIÓN | MIEN | POR | AR | E | ACT | O | INICIA | SE | FINA | SE |
| | FACT | TO | CEN | FEC | DE | UAL | LEY | L | DE | L | PAR |
| | OR | PORC | TAJ | HA | PAG | | | | PAG | | CIAL |
| | | ENTA | E | GRA | O | | | | O | | IDA |
| | | JE | | M | | | | | | | D |
| 1 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 824 | 824. | 28, | 002 | 21,437 | 0.00 | 21,43 | |
| | 1.000 | 0.000 | 0.00 | .17 | 00 | 846 | 362 | .00 | 824. | 7.00 | |
| | 0 | 0% | 00 | 23- | 23- | .00 | 637 | 6,829. | 00 | 6,005 | |

| | | | | | | | | | | | |
|---|-------|-------|------|-----|------|-----|--------|--------|-------|-------|------|
| | % | MA | MAR | | | | 00 | 0,00 | ,00 | | |
| | | R- | -94 | | | | 1,404, | | 1,404 | | |
| | | 94 | | | | | 00 | | ,00 | | |
| 2 | 9,32 | 319,8 | 25,9 | 1,1 | 1,20 | 27, | 002 | 21,427 | 0,00 | 21,43 | 0,00 |
| | 1,010 | 4 | 3 | 79, | 7,00 | 993 | 362 | ,00 | 852, | 7,00 | 824, |
| | 1 | 1,130 | 2,25 | 26 | 23- | ,09 | 637 | 6,005, | 91 | 5,152 | 17 |
| | 0% | 00 | 25- | MAY | | | 996 | 00 | 0,00 | ,09 | 0,00 |
| | % | ABR | -94 | | | | 997 | 1,404, | 25,9 | 1,404 | 0,00 |
| | | -94 | | | | | 998 | 00 | 3 | ,00 | 0,00 |
| | | | | | | | | 25,93 | 319, | 0,00 | 0,00 |
| | | | | | | | | 319,84 | 84 | 0,00 | |
| | | | | | | | | 8,32 | 8,32 | 0,00 | |

Como se podrá observar claramente, el estado de cuenta denominada por la Autoridad Recaudadora "DETALLE DE PAGOS", y que formula por computadora, es un verdadero asalto a los bolsillos de los contribuyentes, que por necesidad, al no contar con suficiente liquidez, recurren al pago en parcialidades para cubrir sus adeudos fiscales.

En primer lugar hay que hacer notar que la PARCIALIDAD BASE no es la de \$ 824.17 como lo pretende la Autoridad Recaudadora, COBRANDO SOBRE ESTA LA ACTUALIZACION, A SABIENDAS QUE CON ESTA ACCION VIOLAN EL ARTICULO 38 FRACCION III, 66 FRACCION 1 INCISO a), Y LOS DEMAS RELATIVOS Y APLICABLES DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, ya que atento a lo que establece el Artículo 66 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1996, el mecanismo para obtenerla es el siguiente:

CONCEPTOS QUE INTEGRAN CADA PARCIALIDAD

El artículo 66 Fracción 1, incisos a), b), c) y d) del Código Fiscal de la Federación, se refiere a los siguientes cuatro conceptos que deben integrar el monto de cada parcialidad.

- A. Parte proporcional de las contribuciones omitidas y multas fiscales, actualizadas hasta el mes en que se concedió la autorización.

ARTICULO 66

"ARTICULO 66...

1. El monto de cada parcialidad estará integrado por los siguientes conceptos:
 - a) El resultado de dividir las contribuciones omitidas y, en su caso, las multas por infracciones a disposiciones fiscales que tenga a su cargo el contribuyente al momento de la autorización, actualizadas a partir de los meses en que se debieron pagar, hasta aquél en que se conceda la autorización entre el número de parcialidades autorizadas ' '

Lo anterior que debe hacerse, es sumar el monto de las contribuciones omitidas y de las multas fiscales, ambas actualizadas desde los meses en que debieron pagarse y hasta el mes en que se concedió la autorización del pago en parcialidades. Hecho lo anterior, el total obtenido debe dividirse entre el número de parcialidades autorizadas, y el resultado obtenido es el primer concepto que debe integrar el monto de la parcialidad.

Crédito fiscal N°

L-00990

| | | |
|--|-----------|--------|
| Contribuciones actualizadas | 22,841.00 | 634.47 |
| (art. 66 fracción I Inciso a), CFF) PARCIALIDAD BASE | | |
| Recargos | 6,829.00 | 189.69 |
| (art. 66 fracción I Inciso c), CFF) | | |
| Multas | 0.00 | 0.00 |
| Gastos de ejecución | 0.00 | 0.00 |
| Total de crédito fiscal | 2,9670.00 | 824.17 |
| Nº de parcialidades | 36 | |
| Parcialidad inicial | 824.17 | |
| Fecha de convenio | 23-mar-94 | |

| N | ACT | FIN | MO | A | IMP | SAL | CON | DESGL | DES | DESG | DESG |
|---|------|------|------|------|-----|-----|------|--------|------|-------|-------|
| º | UALI | ANC | RA | PAG | ORT | DO | CEPT | OSE | GLO | LOSE | LOSE |
| | ZACI | IAMI | POR | AR | E | ACT | O | INICIA | SE | FINA | PARCI |
| | ON | ENT | CEN | FEC | DE | UAL | LEY | L | DE | L | ALIDA |
| | FACT | O | TAJ | HA | PAG | | | | PAG | | D |
| | OR | POR | E | PRO | O | | | | O | | |
| | | CEN | | GRA | | | | | | | |
| | | TAJ | | M | | | | | | | |
| | | E | | | | | | | | | |
| 1 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 824. | 824 | 28, | CNTR | 21,437 | 0.00 | 21,43 | 0.00 |
| | 1.00 | 0.00 | 0.00 | 17 | .00 | 846 | BCN | .00 | 0.00 | 7.00 | 0.00 |
| | 00 | 00% | 00 | 23- | 23- | .00 | ACTL | 1,404. | 824. | 1,404 | 824.1 |
| | | | % | MAR | MAR | | ZCN | 00 | 00 | .00 | 7 |
| | | | | -94 | -94 | | RCR | 6,005. | | 6,005 | |
| | | | | | | | GS | 00 | | .00 | |
| 2 | 3.23 | 317. | 0.00 | 1,14 | 824 | 28, | CNTR | 21,437 | 0.00 | 21,43 | 0.00 |
| | 1.00 | 89 | 0.00 | 5.29 | .00 | 343 | BCN | .00 | 0.00 | 7.00 | 0.00 |
| | 51 | 1.13 | 00 | 25- | 25- | .12 | ACTL | 1,404. | 502. | 1,404 | 824.1 |

| | | | | | | | | |
|-----|---|-----|-----|------|--------|------|-------|------|
| 00% | % | ABR | ABR | ZCN | 00 | 88 | .00 | 7 |
| | | -94 | -94 | C | 6,005. | 0.00 | 5,502 | 0.00 |
| | | | | RCR | 00 | 317. | .12 | 0.00 |
| | | | | GS | 0.00 | 89 | 0.00 | 0.00 |
| | | | | RCR | 317,89 | 3.23 | 0.00 | |
| | | | | GSM | 3,23 | | 0.00 | |
| | | | | FNNC | | | | |
| | | | | MNT | | | | |
| | | | | ACTL | | | | |
| | | | | ZCNP | | | | |

Como se observa claramente, en el estado de cuenta arriba reproducido, la PARCIALIDAD BASE es la resultante de dividir las contribuciones actualizadas entre el número de parcialidades autorizadas. En nuestro caso, las contribuciones actualizadas suman la cantidad de \$ 22,841.00, mismas que divididas entre 36 parcialidades autorizadas, nos da la cantidad de \$ 634.47, cantidad denominada PARCIALIDAD BASE. Obviamente, la Autoridad Recaudadora al aplicar, indebidamente, la actualización sobre la cantidad de \$ 824.17 ésta incluye recargos (parte proporcional de \$ 6,829.00 entre 36 igual a \$ 189.69), de donde \$ 634.47 más recargos de \$ 189.69, suman la cantidad de \$ 824.17, NOS ESTA COBRANDO ACTUALIZACION SOBRE LA PARCIALIDAD BASE Y SOBRE LOS RECARGOS, LO QUE ES CONTRARIO A DERECHO, CONCRETAMENTE VIOLA EL ARTICULO 38 FRACCION III, Y EL INCISO a) DE LA FRACCION 1 DEL ARTICULO 66, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.

Al no estar debidamente fundamentado y Motivado el Estado de Cuenta denominado "DETALLE DE PAGOS", se actualiza la sentencia que a continuación se inserta:

FUNDAMENTACION, FALTA DE, DEBE DECLARARSE LA INVALIDEZ LISA Y LLANA DEL ACTO IMPUGNADO.

Conforme al dispositivo 16 de la Constitución Federal, al operar la invalidez del acto impugnado por falta de fundamentación, no es dable analizar las cuestiones de fondo planteadas en el juicio contencioso administrativo, debido a la Inexistencia de los elementos indispensables para ello, en tal virtud, cuando la responsable determine la invalidez del acto controvertido por falta de requisitos formales debe hacerlo de manera lisa y llana.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL SEGUND CIRCUITO.

Amparo directo 521/95.- Lucio Nuñez Díaz.-28 de septiembre de 1995.- Unaninidad de votos.-

Poniente Luis Pérez de la Fuente.-Secretario: Marco Antonio Téllez Reyes.

En el mismo sentido, insertamos la Sentencia siguiente:

"MOTIVACIÓN".-Cuando en una resolución de la autoridad administrativa se expresan con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas

Inmediatas que se tuvieron en consideración para la emisión del acto, se estima cumplido el requisito que exige el artículo 16 constitucional, siendo para ello suficiente que el razonamiento substancial que al efecto se produzca quede claro. Por ende, sólo la omisión total de motivación o que, la que se exprese, sea tan imprecisa que no dé elementos al afectado para defender sus derechos o para impugnar el razonamiento aducido por la autoridad responsable, puede motivar la concesión del amparo por la falta de dicho requisito; pero no cuando el afectado reconozca la esencia de los argumentos legales y las consideraciones en que se apoyó la responsable, pues en tal hipótesis está en aptitud de alegar y defenderse en contra de lo considerado por la autoridad.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO

Amparo directo 443/87. Equipo Marino o Industrial El Faro, S.A. de C.V. 1 de marzo de 1988. Unanimidad de votos. Poniente: Gustavo Calvillo Rangel, Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Amparo directo 78/90. Evelia Muñoz Acevedo. 22 de marzo de 1990. Unanimidad de votos. Poniente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Amparo directo 88/90, Comercializadora del Lago , S.A. de C.V. 4 de abril de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Armando Cortés Galván.

Amparo directo 47/90, Grupo Electrónico Industrial G & R., S.A. de C.V. 8 de mayo de 1990.

Unanimidad de votos. Ponente. Arnoldo Najera Virgen, Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez.

Amparo en revisión 7/90. Beatriz Martínez Sánchez. 11 de mayo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

APENDICE. SEMANARIO JUDICIAL OCTAVA EPOCA. TOMO VI. JULIO-DICIEMBRE 1990. SEGUNDA PARTE TRIBUNALES COLEGIADOS. PAG. 372

APENDICE GACETA DEL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION. No. 34. OCTUBRE 1990. PAG. 100

Como queda claro, el monto total de los accesorios (Recargos), fueron por la cantidad de \$ 6,829.00, mismos que divididos entre las 36 parcialidades autorizadas, nos dan el importe del primer pago de \$189.69. Los recargos obviamente no deben formar parte de la parcialidad base, como erróneamente lo considera la Autoridad Recaudadora. Los recargos no se actualizan, como erróneamente lo

aplica la Autoridad Recaudadora. Para entenderlo mejor, a continuación se refleja gráficamente nuestra posición:

| | | |
|------------------------------------|----------------------------------|-----------------------|
| CREDITO FISCAL N° | L-00099049 | PARTICULARIDAD |
| BASE FUNDAMENTO | ART. 66 FRACC. I a), CFF. | |
| CONTRIBUCIONES ACTUALIZADAS | \$ 22,641.00 | \$ 534.47 |

| | | |
|-----------------|--------------------|------------------|
| RECARGOS | \$ 6,829.00 | \$ 189.69 |
|-----------------|--------------------|------------------|

ART. 66 FRACC. I c), CFF.

| | | |
|-----------------------------|---------------------|---------------|
| MULTAS | 0.00 | 0.00 |
| GASTOS DE EJECUCION | 0.00 | 0.00 |
| TOTAL CREDITO FISCAL | \$ 29,670.00 | 824.17 |
| N° DE PARCIALIDADES | 36 | |
| PARCIALIDAD INICIAL | \$ 824.17 | |
| FECHA DE CONVENIO | 23-MAR-1994 | |

Como se observa claramente, la autoridad violó la Ley, en éste punto en particular, al considerar primero como parcialidad base a la suma de la contribución actualizada más los recargos, lo que es improcedente de conformidad con lo que dispone el Artículo 66 fracción 1 inciso a), del Código Fiscal de la Federación vigente en 1996. En segundo término, también violó la Ley, al actualizar los recargos, lo que es improcedente de conformidad con lo que dispone el Artículo 66 fracción 1 inciso c), del Código Fiscal de la Federación vigente en 1996. Lógicamente, al considerar las cifras en mayor cantidad que lo que la Ley establece, provoca un aumento considerable y en cascada en forma totalmente ilegal, lesionando gravemente la economía del contribuyente y dejándolo en completo estado de indefensión jurídica, según se

desprende del comparativo del Estado de Cuenta denominado "DETALLE DE PAGOS" presentado por la Administración Local de Recaudación de Coahuila y de nuestro Estado de Cuenta formulado de acuerdo a lo que dispone el artículo 66, de Código Tributario Federal

REQUERIMIENTO DE PAGO.- ES ILEGAL, CUANDO EL DEUDOR HA CUMPLIDO CON EL PAGO DE LAS PARCIALIDADES A QUE SE OBLIGO.- Cuando demuestra el deudor contribuyente que cubrió todas y cada una de las parcialidades a que se había sujetado ante el Fisco Federal, a través de un convenio de pago, situación reconocida por la propia autoridad requeriente, al emitir el oficio requerimiento de pago, por lo que existe contradicción por parte de dicha autoridad fiscal, toda vez que, por un lado está reconociendo fácilmente que la deudora ha cubierto las 18 parcialidades que se había obligado a pagar al Fisco Federal, mediante el convenio efectuado el día 23 de Septiembre de 1994, pagos que acreditaron múltiples de pagos efectuados, por tal circunstancia no se le puede ubicar al contribuyente en el supuesto previsto en la fracción III, inciso c) del Artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que no existe parcialidad adeudada, aparte de que la Autoridad requeriente no acredita cómo y cuándo se omitió pagar tres parcialidades sucesivas; además cabe hacer la reiteración de que la contribuyente se obligó únicamente a cubrir 18 pagos parciales, los cuales fueron cubiertos, situación que es reconocida por la Autoridad Fiscal, por lo que ante tales consideraciones, el requerimiento de

pago es ilegal, toda vez que los hechos que lo motivaron no se realizaron, por lo que se actualiza lo previsto en la fracción IV del Artículo 238 del Código Fiscal de la Federación. (19) Julcio No. 1300/98.- Sentencia de 15 de Febrero de 1999, aprobada por unanimidad.- Magistrado Instructor: José Félix Delgadillo Vázquez.- Secretario, Lic. Jesús Ricardo López Corral.

Para terminar, describimos los conceptos que integran cada parcialidad, conforme al Artículo 66, del Código Fiscal de la Federación vigente en 1996, lo anterior tomando con base la acertada descripción que formula el Lic. Alejandro Ponce Rivera, en las Páginas 114 a la 117 de su Libro "APLICACIÓN PRACTICA DEL DECRETO DE APOYO A LOS ADEUDORES DEL FISCO FEDERAL Y EL PAGO EN PARCIALIDADES ", EDITORIAL SEF, 1996.

Pero no hay que olvidar que en 1997, a partir del 1º. De Abril, cambia totalmente el esquema para sustituirlo por el de Unidades de Inversión (UDIS).

5.4.1 OTROS CONCEPTOS QUE INTEGRAN LA PARCIALIDAD

A.- Parte proporcional de las contribuciones omitidas y multas...

B.- Actualización del concepto anterior, desde la fecha en que se concedió la autorización, hasta la fecha en que se pague la parcialidad.

El artículo 66, fracción I, inciso b), del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente.

ARTICULO 66

1.- El monto de cada parcialidad estará integrado por los siguientes conceptos:

- b) La actualización del concepto a que se refiere el inciso anterior, calculada desde la fecha en que se pague cada parcialidad. Esta actualización se obtendrá aplicando a dicho concepto el factor de actualización a que se refiere el artículo 17-A de este Código que corresponda al período mencionado, después de restar la unidad a dicho factor.

Efectuadas las operaciones y obtenido el resultado precisado en el apartado "A" que antecede, dicho primer concepto que integra el monto de la parcialidad debe actualizarse desde el mes en que se concedió la autorización del pago en parcialidades hasta el mes en que se pague la parcialidad, y la actualización obtenida es el segundo concepto que debe de integrar el monto de la parcialidad.

C.- Parte proporcional de los accesorios distintos de las multas, causados desde que debieron pagarse las contribuciones y hasta el momento de la autorización.

5.4.1.1 ARTICULO 66

El artículo 66, fracción I, inciso c), del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

ARTICULO 66, ...

1.- El monto de cada parcialidad estará integrado por los siguientes conceptos:

- c) El resultado de dividir los accesorios distintos de las multas que tenga a su cargo el contribuyente al momento de la autorización,

causados desde que debieron pagarse las contribuciones, entre el número de parcialidades autorizadas.

Lo primero que debe hacerse es sumar todos los accesorios, distintos de las multas, que se causaron desde que debieron pagarse las contribuciones hasta el momento de la autorización del pago en parcialidades. Hecho lo anterior, el total obtenido debe dividirse entre el número de parcialidades autorizadas, y el resultado obtenido es el tercer concepto que debe integrar el monto de la parcialidad.

D. - Recargos por prórroga calculados sobre el saldo insoluto al momento de pagar cada parcialidad.

El artículo 66, fracción 1, inciso d), del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

ARTÍCULO 66, ...

1. El monto de cada parcialidad estará integrado Por los siguientes conceptos:

d) Los recargos por prórroga, a la tasa que mediante ley fije anualmente el Congreso de la Unión, calculados sobre el saldo insoluto al momento de pagar cada parcialidad, inclusive accesorios, mas la actualización . Esta última actualización se calculará sobre el saldo insoluto sin incluir accesorios distintos de las multas, desde la fecha de autorización del pago en parcialidades hasta el mes por el que se calculan los recargos.

El Cuarto concepto que integra el monto de cada parcialidad son los recargos por prórroga calculados sobre el saldo insoluto al momento de pagar cada parcialidad.

EL SALDO INSOLUTO comprende los siguientes conceptos:

LA PARTE PENDIENTE DE PAGO DE LAS CONTRIBUCIONES ADEUDADAS, actualizadas desde la fecha de autorización del pago en parcialidades hasta el mes en que se calculan los recargos.

LA PARTE PENDIENTE DE PAGO DE LAS MULTAS FISCALES, actualizadas desde la fecha de autorización del pago en parcialidades hasta el mes en que se calculan los recargos.

LA PARTE PENDIENTE DE PAGO DE LOS ACCESORIOS DISTINTOS DE LAS MULTAS FISCALES (recargos moratorios, gastos de ejecución y la indemnización por cheques devueltos), causados hasta el momento en que se autorizó el pago en parcialidades, EN SU MONTO HISTORICO, SIN ACTUALIZAR.

Procedimiento para determinar el monto de los recargos por prórroga calculados sobre el saldo insoluto.

a). Del total de contribuciones omitidas y multas fiscales, actualizadas desde los meses en que debieron pagarse hasta el mes en que se concedió la autorización, debe restarse el importe que ya se ha cubierto en las parcialidades anteriores, y el resultado es la cantidad de contribuciones omitidas y multas fiscales todavía pendientes de pago.

b), El resultado mencionado en la letra a) que antecede, deberá actualizarse desde la fecha de autorización del pago en parcialidades hasta el mes por el que se calculan los recargos.

c). Del total de accesorios distintos de las multas causadas desde que debieron pagarse las contribuciones hasta el momento de la autorización del pago en parcialidades, debe restarse el importe que ya se ha cubierto en las parcialidades anteriores, y el resultado es la cantidad de accesorios distintos de las multas todavía pendientes de pago.

d). Se suman las cantidades que se mencionan en las letras b) y c), y el resultado es precisamente EL SALDO INSOLUTO AL MOMENTO DE PAGAR CADA PARCIALIDAD.

e), Hecho lo anterior, la tasa mensual de recargos por prórroga se aplica sobre el saldo precisado en la letra d) que antecede.

Claramente podemos apreciar que la autoridad Hacendaría esta ejercitando en contra de los particulares la practica de lo que llamaríamos anatocismo fiscal, que es el cobro de interés sobre interés, la crisis económica nacional generada desde 1994 en México provoco en el empresariado nacional un desequilibrio financiero que hasta la fecha no ha podido superar la pequeña y mediana empresa. El sector industrial fue el primer afectado por razones obvias, de tal manera que actualmente han quedado aniquiladas la mayor parte de la industria nacional, algunas empresas se salvaron al aceptar la alianza con el capital extranjero y otras, se vieron en la necesidad de convertirse en maquiladoras.

La apertura de las fronteras vino a desequilibrar al empresariado mexicano, que no estaba preparado para competir con el pulpo transnacional que bañó de mercancías el territorio nacional, manejando precios bajísimos aunque la baja calidad de los productos no satisfacen las verdaderas necesidades del público consumidor. El bajo costo que domina la empresa internacional por los grandes volúmenes de productos que distribuye en todo el mundo no pudo resistir que la industria nacional se viera afectada por una competencia desleal al no poder competir por el alto costo que significa producir en México.

Ante tal problemática económica nacional el empresariado mexicano se vio afectado por otras situaciones que inciden en la materia tributaria ya que la agobiante carga fiscal que produce el sistema impositivo de nuestro país provocó que el efecto que la ley produce se distorsionara para que algunos impuestos, con el carácter de retenidos, se vieron afectados por una secuela económica que el legislador no visualiza al crear la ley impositiva.

Desde finales del siglo pasado los teóricos creadores del capitalismo como Adam Smith y David Ricardo estudiaron que los impuestos, independientemente del efecto que la ley produce, sufren de una alteración que incide en lo económico, porque dependiendo de los movimientos macroeconómicos y el efecto de la oferta y la demanda, el sentido que el legislador quiso plasmar para obligar a los sujetos pasivos y manejar cierta carga fiscal se ve desviado hacia otros sujetos obligados que tienen que resistir el efecto de la ley y en ocasiones con un mayor gravamen que agobia financieramente cuando hay crisis a nivel de una economía nacional.

En la actualidad un problema serio ha afectado a la empresa mexicana, atendiendo al mencionado efecto económico de los impuestos, tal es el caso del impuesto sobre la renta que deben retener los patrones al descontar a sus trabajadores de su sueldo un impuesto al ingreso que cada día se siente como una carga impositiva agobiante, independientemente de la reducción de la base gravable que anualmente el congreso de la unión anuncia en su paquete fiscal. La tendencia hacia una política económica en materia de topes salariales ha provocado que el asalariado nacional haya mermado su economía y su poder adquisitivo se ha visto contraído de tal manera que el sueldo no alcanza a satisfacer las necesidades de la familia mexicana. Por su parte el patrón, agobiado por la crisis económica que sufre como consecuencia de los problemas ocasionados por la errada política económica nacional del pasado, ha provocado que la pequeña y mediana empresa se encuentre perdiendo o sin percibir utilidades o ganancias.

Actualmente las estadísticas reportan una gran cantidad de deudores fiscales que tienen pendiente de pago impuestos federales ante el S.A.T. (Servicio de Administración Tributaria), desde 1994 la pequeña y mediana empresa a vivido la crisis económica mas fuerte de todas las épocas en la vida económica del México moderno.

La carga fiscal tan fuerte que ejerce la política fiscal mexicana sobre todo tratándose de impuestos retenidos y trasladados ha provocado un retraso en el pago de sus contribuciones para una gran parte del empresariado nacional.

El terrorismo fiscal que vivió el pueblo de México durante el gobierno de salinas de Gortari ejerciendo una intimidación muy fuerte sobre los particulares, con una exagerada fiscalización, información

subliminal en los medios masivos de comunicación y acción penal en contra de un gran numero de empresarios, provoco agobio entre la gran masa de contribuyentes en México,

Ante la presión fiscal exagerada que sufrió el contribuyente mexicano, se vio obligado a firmar convenios para el pago en parcialidades de sus impuestos federales aun a sabiendas que en ocasiones la capacidad de trabajo no era suficiente para cumplir fielmente con el compromiso contraído.

Al firmar dichos convenios de impuestos, la mayor parte de los empresarios no se percataron que la autoridad hacendaría aplico en sus deudas interés sobre interés, ya que para aplicar el costo de financiamiento se tomo como base para su calculo el impuesto histórico, actualizaciones recargos y multas, hecho ya mencionado en puntos anteriores que dan inicio a lo que podríamos llamar anatocismo en materia fiscal, aunado a lo anterior la creación de sistemas llamados "PROAFIS" mas que un estímulo para el contribuyente se convirtió en el medio que sirvió, para comprometer al contribuyente en pago de deudas fiscales que se han hecho impagables por la aplicación de los créditos en UDIS (unidades de inversión).

Esta actitud de la autoridad fiscal ha provocado que los contribuyentes dejen de pagar sus convenios de impuestos, por que se esta ejerciendo una gestión de cobro en exceso ya que la actitud de la autoridad de cobrar intereses sobre intereses y aplicar los mismos sobre saldos globales y no sobre saldos insolutos ha ocasionado que los estados de cuenta emitidos por la computadora estén inflados de tal manera que cuando un contribuyente cree que ya termino de pagar, al

pedir el saldo de su convenio, se encuentra ante la sorpresa de que debe mas que cuando empezó.

Ante la gestión de cobro en exceso provocada por la autoridad fiscal recaudadora procede conforme a derecho el ejercicio de los medios de defensa legal en materia fiscal, con un litigio a favor del contribuyente utilizando el recurso de revocación, figura que en particular estamos avocándonos para dilucidar su importancia como intercesor a favor de los contribuyentes, que cayeron en esta guillotina fiscal provocando que la autoridad al emitir su resolución dicte a su favor resolución que deje sin efectos legales dicha gestión de cobro desapareciendo la misma de la vida jurídica.

Todo esto en origen se busca que la autoridad respete los convenios para pagar en parcialidades, cobrando solo lo justo e incluso ampliar las posibilidades de pago, ya que debido a su cobro en exceso las deudas se han convertido en deudas infinitas o deudas impagables lejos de la solvencia legal del contribuyente, desafortunadamente para el contribuyente, las gestiones de cobro de la autoridad no se hacen esperar por lo que es necesario implementar un medio de control externo de legalidad, por parte directa del afectado en apoyo propio que regule la actuación de la autoridad administrativa en primera instancia, que le evite un conflicto oneroso, pues él mismo puede ser su propio abogado, sin dejar de lado el hecho de que el escrito habrá de contener la reflexión de un razonamiento lógico-jurídico, en otras palabras, el contribuyente por sí mismo puede elaborar su Recurso de Revocación, pero sólo en los casos en que los vicios de la autoridad al emitir sus actos sean evidentes y apreciables a simple vista, porque si dichos vicios se tornan complejos por cuestiones de carácter contable y jurídico-legal,

la elaboración del recurso dependerá estrictamente de una persona especializada en la materia.

Debido a que la decisión de la autoridad es meramente administrativa, la regulación de su actuación ubica al recurso administrativo de revocación en el medio idóneo legal para corregir sus propios errores, por demás visibles sin que tenga que intervenir en un proceso que sea de carácter jurisdiccional, que pudiese en gran manera perjudicarla por que quizás no convenga que el reclamante exhiba ante un tribunal la publicidad o difusión, que la sentencia recibirá será mayor que la que pudiera tener la resolución administrativa que diera la razón al recurrente.

En el presente trabajo es menester señalar que las gestiones de cobro por la Administración Local de Recaudación, actos administrativos que afectan a estos deudores del fisco, contienen un sin número de anomalías, las cuales en capítulos anteriores han sido desmembradas sin que en la práctica el objeto principal se cumpla, que es provocar que la autoridad encargada de resolver dicho recurso de revocación al emitir resolución favorable al particular ordene en la misma que a parte de dejar sin efectos las gestiones de cobro, que emita otra debidamente fundada y motivada, donde señale pormenorizadamente la base en que se apoya para calcular el importe excesivo de lo que se intenta cobrar e incluso resolver de fondo dicho agravio decidiendo a su vez, y cayendo a razón del contribuyente que se le respete el convenio para pagar en parcialidades.

Con la actitud que la autoridad resolutora al no observar adecuadamente el agravio que se causa, con la gestión de cobro centrándose en el punto principal que es el cobro en exceso, siendo

este el fondo de todo recurso, estará provocando con resolver solo de forma que cada que este desaparezca de la vida jurídica las gestiones de cobro que el contribuyente aplique a su favor la figura jurídica de la prescripción de los créditos fiscales, para obtener la extinción de las deudas contraídas con la misma Secretaria, o en su defecto ante la desesperación del contribuyente puede declararse en insolvencia, figura que prevalece mediante una reforma que fue llevada ante el Congreso de la Unión, como iniciativa de ley quedo plasmada en el artículo 146 -A del Código Fiscal de la Federación en 1999, situación que puede en dado momento presionar a la autoridad Fiscal para que se aboque a resolver de fondo los Recursos de Revocación que se intentan, y no resolver solo de forma una situación que es por demás agravante, y en ese caso concreto así como en el caso de la prescripción, la autoridad recaudadora quedara afectada por que ante esta situación, se dejaran de percibir los Ingresos que se intentaron recuperar de forma ilegal y que pudiesen ser arrastrados los que en verdad sean adeudos fundados, en esa perspectiva la esperanza que se tiene como otra posible solución es que el poder legislativo regule en una iniciativa de ley reformar la aplicación del cobro de interés sobre interés en materia fiscal, regulando así la recuperación de verdaderos adeudos a la federación.

Como lo hemos puesto de manifiesto en párrafos anteriores, la exposición agravios y el correspondiente razonamiento de cada uno de ellos constituye una alusión a aquellos motivos mas frecuentemente planteados en los recursos de revocación interpuestos por el gobernado, lo cual lleva implícitamente a reconocer la existencia de un sinnúmero de ellos; pero es importante resaltar que lo expuesto también nos lleva a inferir que es real y común la emisión de estos actos por parte de la autoridad administrativa, en clara contraposición a los señalamientos legales, de ahí que pueda afirmar que estos vienen a comprobar la

particular importancia de que nuestra legislación haya recogido, para el bien del gobernado, la existencia de este medio de defensa y mas concretamente, como es el caso del recurso de revocación.

5.4.1.2 EFECTOS QUE SU RESOLUCIÓN PRODUCE

Invariablemente, para que las resoluciones provenientes de la SHCP, al igual que las del resto de las autoridades administrativas, cumplen con las disposiciones legales a que están sujetas, deberán observar la debida fundamentación y motivación, así como también contendrán la contestación a cada uno de los motivos de inconformidad hechos valer por el recurrente, con la salvedad de que en caso de un agravio de fondo, que sea suficiente para demostrar la ilegalidad de la resolución impugnada, no será necesario el análisis de los restantes. Lo anterior es coincidente con lo aseverado por el reputado fiscalista delgadillo Gutiérrez al señalar que " la resolución que ponga fin al recurso deberá, como todo acto de autoridad, esta fundada y motivada y examinar todos los agravios que se hicieron valer, excepto cuando uno de ellos sea suficiente para desvirtuar la validez del acto". (Delgadillo Gutiérrez Principio de D. 191.).

La resolución que recae al recurso de revocación interpuesto por el agraviado, no siempre tiene el mismo efecto, algunas veces el medio de defensa, se encuentra sustentado, en vicios de forma o procedimiento, en otras ocasiones se esgrimen razones de fondo; la resolución se reclama en función a causas de forma o procedimiento, la autoridad se reservará el dar a conocer su juicio o respuesta sobre el fondo, dejando a salvo su derecho para emitir una nueva resolución, una vez que haya subsanado la causa o causas formales o procedimentales hechas valer, pero si la impugnación va orientada a atacar irregularidades de fondo,

en las que los particulares tengan la pretensión de lograr que se revoque el acto, la autoridad resolutora estará obligada a dejar sin efectos la resolución en caso de que las pruebas y argumentaciones permitan demostrar que le asiste la razón del contribuyente.

5.4.1.3 ARTICULO 133

El artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, prevé los efectos que tendrán las resoluciones emitidas por la autoridad administrativa, siendo las que a continuación se detallan:

"ARTICULO 133.- A la resolución que ponga fin al recurso podrá :

- I.- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo en su caso.
- II.- Confirmar el acto impugnado.
- III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo.
- IV.- Dejar sin efectos el acto impugnado.
- V.- Modificar el acto impugnado dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente."

En el primer caso es típico que cuando el particular interpone el recurso omitiendo anexar los documentos que deberá acompañar de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, y habiéndolo requerido la autoridad para que en un plazo de cinco días hábiles los exhiba, en caso de no atender dicho requerimiento será procedente el desecamiento por lo que se refiere a la fracción II del citado numeral, la autoridad confirmara el acto cuando el agraviado no haya desvirtuado o bien lo haya comprobado con las

pruebas exhibidas y argumentos señalados, que la resolución contenga las causales de ilegalidad asentadas en su escrito.

Respecto al sentido que se refiere al punto III, fundamentalmente se presenta cuando existe clara muestra de que la autoridad actuó en contravención a las disposiciones legales que regulan el procedimiento.

La fracción IV señala que la resolución podrá dejar sin efectos el acto impugnado; debiendo entender por ello que en virtud de los elementos ofrecidos por el particular así como la valoración de dichas pruebas, la autoridad llega a la convicción de que le asiste la razón al recurrente y por tal motivo procede revocar el acto recurrido.

Por último, cuando la autoridad llega a la conclusión de que le asiste en parte la razón al inconforme procede modificar el acto, o en su caso, dejar sin efectos legales la resolución para efectos de emitir otra nueva que sustituya a la recurrida.

Estructuralmente, debemos señalar que las resoluciones están integradas por cuatro bloques o partes siendo las siguientes:

- a) Antecedentes
- b) Substanciación de recurso
- c) Consideraciones y
- d) Puntos resolutivos.

Respecto al capítulo de ANTECEDENTES, debemos precisar que en este quedan comprendidos los datos más relevantes relativos al recurso tales como; fecha de presentación nombre de quien lo interpone, así

como el acto o resolución que se combate, debiendo además mencionarse en esta parte del recurso, la fecha en que fue legalmente notificada la resolución también en esta parte deberá contenerse la substanciación del recurso, lo cual significa que se asentara el fundamento legal que permite a la autoridad la competencia para resolverlo.

Por cuanto a la parte segunda, correspondiente a la substanciación en estas, se contiene el señalamiento de que la autoridad admite el recurso - en caso de que sea procedente, y sustancia el recurso de referencia, indicando además que tiene por ofrecidas y exhibidas las pruebas que se anexan al escrito.

Posteriormente se hace la observación que habiéndose realizado el estudio del asunto planteado, y considerando las constancias que obran en el expediente administrativo, correspondiente, de conformidad con el primer párrafo del artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, se procede dictar resolución a lo que procede con base a las siguientes "CONSIDERACIONES".

La parte referente a las consideraciones, normalmente esta dividida en tres partes; en la parte primera se indicara que mediante la resolución o acto impugnado, la autoridad emisora de la misma, comunicó al contribuyente que reviso el expediente a su nombre concluyéndose con una anotación en forma resumida, el contenido de la resolución o acto que se impugne, tomando en consideración los motivos que tuvo para emitirlos; la segunda parte corresponde a una síntesis o resumen de los agravios que el recurrente hace valer en su recurso. Cuando el recurrente plantea varios agravios, estos deberán distinguirse por medio de incisos debiendo recaer a cada uno de ellos su

respectiva contestación, sin embargo, cuando un solo agravio resulte suficiente para revocar el acto, la autoridad se abstendrá de entrar al estudio y contestación de los restantes.

Ahora bien, debemos destacar que la parte tercera representa el aspecto mas importante de la resolución, ya que en ella se contiene el sentido de la resolución que recalga al recurso. Esta contestación a fin de dar cumplimiento a los requisitos de legalidad a que esta sujeta, como es el caso de contener una debida fundamentación y motivación, deberá contener una clara exposición de motivos y señalar los preceptos legales en los que se base esta.

La contestación de los agravios se hará en el mismo orden de que se hubiesen asentado en el segundo punto considerativo y en forma individualizada, relacionándola con las pruebas que se presentaron en su caso, para desvirtuar el acto impugnado finalmente, refiriéndonos a los puntos "Considerativos" en ellos se señala de manera precisa el sentido de la resolución, que en virtud de haber señalado en párrafos anteriores los diferentes sentidos de las resoluciones, el obvio de repeticiones, los doy por reproducidos en la practica podemos observar que regularmente son dos los puntos considerativos; en el primero se señala el sentido de la resolución, así como los datos propios del acto impugnado (monto del crédito, numero de resolución impugnada a cargo de quien aparece, así como la causa que lo motivo, y el señalamiento, en caso de ser confirmatoria de que el crédito de referencia se actualizara de conformidad al articulo 17- A y 70 tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación. El segundo punto resolutivo regularmente se destina a instruir a la autoridad que corresponda para que notifique la resolución.

Para concluir, la resolución deberá contener la firma el nombre y cargo del servidor competente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CONCLUSIONES

PRIMERA

Los medios de defensas son ya bastante antiguos, así podemos destacar que a través del tiempo, se van sofisticando, pero durante todas las etapas hasta nuestros días, dichos medios de defensa son utilizados tanto por los gobernantes como por los gobernados, tal como podemos observarlo en las culturas Italiana y Francesa.

Lo trazado en las anteriores culturas, es muestra de que desde entonces las leyes eran emitidas satisfaciendo las necesidades de sólo unos cuantos, los cuales eran llamados gobernantes, esto desde fechas ya muy pasadas hasta la actual, podemos observar que ha sido el origen principal de la mayoría de los litigios, claro sin dejar de tomar en cuenta que desde entonces, ya existía una gran influencia política y eclesiástica, de ahí que muchos de los juicios resultan un tanto injustos para los gobernados.

SEGUNDA

Así tenemos que la finalidad de la autoridad hacendaría de cobrar los impuestos a los gobernados obligados a su pago, es la de contribuir

a los diferentes gastos públicos, claro siempre y cuando, dicho pago sea proporcional con la capacidad económica del gobernado, de tal manera que cuando ésta se ve afectada, el gobernado opta por defender sus intereses mediante la interposición de medios de defensa, como lo es el recurso de re vocación, mismo que surtirá sus efectos dependiendo del matiz en que sea elaborado, siendo por completo congruente con el acto que se está combatiendo, esto con la finalidad de que el pago de los impuestos sea mas congruente con la capacidad económica del gobernado.

TERCERA

Por otro lado, todo acto administrativo que cause molestia a un gobernado, debe provenir del Poder Ejecutivo, el cual deberá de contener los elementos necesarios para su legalidad y así surtir todos sus efectos jurídicos, mismo acto que al llevarlo al campo fiscal, es utilizado por las autoridades hacendarías y sabemos entonces que con este es iniciado el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Surtiendo así todos sus efectos jurídicos desde el momento en que se inicia con la diligencia de requerimiento de pago al contribuyente hasta el momento de embargo y remate de sus bienes, cabe destacar que es éste el segundo objetivo del Fisco Federal después de tratar de

obtener el pago del crédito fiscal en cantidad líquida, ya sean legales o no sus actos, mismos que están sujetos a extinguirse por medio de las diferentes figuras establecidas por la ley.

CUARTA

El legislador, pensando en la importancia del contenido del numeral 14 Constitucional, meditó en la necesidad de crear medios de defensa, que a través de ellos los gobernados en este caso los contribuyentes pudieran ejercer una defensa adecuada, para el caso de haberseles transgredido sus derechos por algún acto emitido por las autoridades hacendarías.

Así tenemos que el Recurso de Revocación es interpuesto por el contribuyente o por un tercero en el momento en que les han sido transgredidas sus esferas jurídicas, el cual se formará por una serie de agravios que irán encaminados a combatir el acto de autoridad y será dependiendo el sentido en que éstos sean encaminados, para así obtener los efectos jurídicos que se intentaron, materializados a su vez en la correspondiente resolución definitiva que emita la autoridad competente.

QUINTA

De esta manera, la interposición del Recurso de Revocación es optativa, es decir; se puede impugnar directamente ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sin tener que agotar primeramente dicho recurso, aun que cabe destacar que dependiendo de la naturaleza del asunto será entonces conveniente interponer el medio de defensa que mas convenga y por último ante la resolución desfavorable a los intereses del contribuyente, este podrá impugnar esa resolución ante dicho Tribunal.

Es de concluirse que con la emisión de un acto administrativo, de ninguna manera su contenido y finalidad puede ir mas allá de lo que está permitido por las leyes, de ahí que el legislador mediante las garantías de legalidad y seguridad jurídicas, son limitadas las actuaciones de las autoridades, cuando estamos en presencia de una arbitrariedad, así como el mismo acto administrativo debe de estar lo suficiente fundado y motivado.

SEXTA

Por otro lado, el Código Tributario prevé la posibilidad de impugnar en contra de los actos emitidos por las autoridades fiscales, como ya lo

hemos mencionado por medio del recurso de revocación, el cual estará limitado para su interposición, por la materia que le corresponde, es decir; de acuerdo al domicilio fiscal del contribuyente, será entonces la Administración indicada para su tramitación.

Dentro del mismo, podrán hacerse valer agravios en contra de las notificaciones ilegales hechas por las autoridades fiscales de sus actos, el cual además puede ser contestado o no, operando así la figura de la negativa ficta, la cual en el campo fiscal practico es muy frecuente se de y por último, cabe destacar que ésta y la resolución recaída a dicho recurso no favorable a los intereses del contribuyente pueden ser impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

SEPTIMA

A consecuencia de la gran crisis económica suscitada en el año de 1994, la pequeña y mediana empresa sufrieron una gran pérdida fiscal mientras otras desaparecieron aprovechándose de esto, las autoridades fiscales crearon un programa supuestamente de apoyo a los deudores del Fisco Federal, a través de la celebración de convenios que hicieron que los contribuyentes celebraran con dichas autoridades, para pagar en parcialidades sus adeudos que tenían con el Fisco.

Una vez celebrados los convenios, hubo quienes cumplieron con todas sus parcialidades pactadas, pero hubo quienes incumplieron dichos convenios, pero para el Fisco el caso era el mismo, en virtud de que al solicitar su finiquito los contribuyentes, tanto en un caso como en otro, pudieron darse cuenta que sus deudas eran ya impagables pues sus intereses estaban ya envueltos en un anatocismo fiscal, debido a su ilegal cobro en exceso. Por lo que los contribuyentes se vieron en la necesidad de interponer los recursos de revocación necesarios para su defensa en contra de los requerimientos de pago que ya les estaban siendo notificados, mismos que debían de cumplir con todos y cada uno de los requisitos exigidos por las leyes, tales como la debida fundamentación y motivación, tanto los requerimientos de pago como las resoluciones recaídas a los recursos de revocación interpuestos en contra de dichos requerimientos, cabe mencionar que la finalidad de la interposición de dichos recursos es para el efecto de obtener una resolución que deje sin efectos legales dichos requerimientos, para el efecto de que se cobrara lo justo o bien en muchos de los casos, desde entonces, se ha perseguido llegar a la meta de la prescripción como última instancia, para de esta manera lograr la extinción del crédito fiscal, para el efecto de que el contribuyente pueda subsistir económicamente en sus actividades laborales, así como seguir siendo

competente en el mercado y por último ponerse al corriente en sus obligaciones fiscales.

OCTAVA

Cabe destacar que la autoridad fiscal debe analizar y resolver todos y cada uno de los agravios planteados en el cuerpo del recurso de revocación, a menos de que si alguno resultara suficiente para dejar sin efectos legales los multimencionados requerimientos de pago, ya no será necesario entrar al estudio de los demás y por último cabe recalcar que ante la resolución desfavorable a los intereses del contribuyente, éste podrá impugnarla ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

BIBLIOGRAFÍA

ACOSTA ROMERO, RAFAEL. Teoría General del Derecho Administrativo, editorial porrúa, México 1984.

ARMIENTA HERNÁNDEZ, GONZALO. Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos, editorial porrúa, México 1992.

BURGOA ORIHUELA, IGNACIO. El Juicio de Amparo, 28ª edición editorial porrúa, México 1991.

CARRILLO FLORES, ANTONIO. La Defensa Jurídica de los Particulares Frente a la Administración Pública en México, editorial porrúa, México 1939.

CARRASCO IRIARTE, HUGO. Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal, editorial themis, México 1994.

DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS ALBERTO. Principios de Derecho Tributario, editorial limusa, México 1991.

DE PINA RAFAEL Y DEPINA VARA, RAFAEL. Diccionario de Derecho, editorial porrúa, México 1993.

DICCIONARIO CASTELLANO LEXICON 22ª edición, editorial Fernández, México 1986.

ESCOLA HECTOR, JORGE. Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos, ediciones de palma, Buenos Aires 1967.

FRAGA, GABINO. Derecho Administrativo, editorial porrúa, México 1991.

GAMBOA DE TREJO, ANA. Métodos y Técnicas de Investigación Jurídica, editorial Textos Universitarios, México.

ORENDAIN KUNHART, IGNACIO. Nueva Ley Federal de Procedimiento Administrativo (análisis y comentarios) 2ª edición, editorial themis, México 1996.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, 1937-1993, precedentes de las Salas 1988-1993, editorial Tribunal Fiscal de la Federación, México 1994.

MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. El Recurso Administrativo en México, editorial jus, México 1985.

RODRÍGUEZ LOBATO, RAUL. Derecho Fiscal, editorial harla, México 1993.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Obra Conmemorativa 55 años, tomos III Y IV.

SERRA ROJAS, ANDRES. Derecho Administrativo tomo III, editorial porrúa, México 1988.

LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Código Federal de Procedimientos Civiles

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio de 1996

Ley Aduanera

Ley de Amparo

Ley de Comercio Exterior

Ley Federal de Protección al Consumidor

Ley del Seguro Social

Ley del Instituto Nacional del Fondo de Vivienda de los Trabajadores

Ley de Vías Generales de Comunicación

Reglamento de la Ley Aduanera

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

Reglamento de La Ley del Seguro Social

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público