

Leg. 324

Universidad Nacional Autónoma de México  
**FACULTAD DE DERECHO**



---

---

**TESIS DONADA POR  
D. G. B. - UNAM**

**EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION**

**EN LA LEGISLACION FISCAL MEXICANA**

**T E S I S**

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

**RENAN ABEL MAGAÑA MIRANDA**

**MEXICO, D. F.**

**1981**



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.

EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION  
EN LA LEGISLACION FISCAL MEXICANA.

I N D I C E

CAPITULO PRIMERO.

" GENERALIDADES DEL RECURSO ADMINISTRATIVO "

1. -	Recurso administrativo. - antecedentes	Pág.	1
	1.1. - El recurso administrativo. - definición	Pág.	4
2. -	Los recursos administrativos en el C <u>ó</u> digo Fiscal de la Federación.	Pág.	10
	2.1. - División del recurso administra- tivo de acuerdo al Código Fiscal de la Federación.	Pág.	13
3. -	Efectos de los recursos administrati- vos.	Pág.	16
4. -	Finalidad de los recursos administra- tivos.	Pág.	18

CAPITULO SEGUNDO.

" EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION "

1. -	Su naturaleza	Pág.	20
	1.1. - Su carácter optativo	Pág.	24

2. -	Quien puede interponer el recurso	Pág.	27
3. -	Ante quien se debe interponer el recurso	Pág.	33
4. -	Normas a las que deberá sujetar el recurso para su procedibilidad.	Pág.	35
4.1. -	Escrito de Interposición	Pág.	35
4.2. -	Plazo de interposición	Pág.	39
4.3. -	En cuanto a la prueba	Pág.	46
4.3.1.	Documentos públicos y privados	Pág.	49
4.3.2. -	Prueba pericial	Pág.	52
4.3.3. -	Reconocimiento o inspección judicial	Pág.	55
4.3.4. -	Elementos aportados por el descubrimiento de la ciencia	Pág.	58
5. -	" En que casos procede interponer el recurso de revocación "	Pág.	59
5.1. -	Resoluciones definitivas en las que se determinen créditos fiscales.	Pág.	60
5.2. -	Se niegue la devolución de las cantidades pagadas indebidamente o de las que procedan conforme a las leyes fiscales	Pág.	63
5.3. -	Se imponga una sanción por infracción	Pág.	67
5.4. -	Se otorgue permiso o calificación en materia de elaboración de alcohol y aguardiente	Pág.	70

6. -	" Efectos del recurso "	Pág.	75
6.1. -	Revocación total	Pág.	75
6.2. -	Revocación parcial	Pág.	76
6.3. -	Revocación para efectos	Pág.	77
6.4. -	Confirmación	Pág.	77
6.4.1. -	Posibilidad de impugnar la confirmación ante el Tribunal Fiscal de la Federación	Pág.	78
7. -	" Elementos que se deben tomar en cuenta al interponer el recurso "	Pág.	80
7.1. -	Promoción por escrito	Pág.	80
7.2. -	Expresión de agravios	Pág.	81
7.3. -	Ofrecimiento de pruebas	Pág.	84

### CAPITULO TERCERO

AUTORIDADES FACULTADAS PARA TRAMITAR Y RESOLVER EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION, DE ACUERDO AL REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

1. -	" Antecedentes "	Pág.	87
1.1. -	Hasta el 8 de octubre de 1975	Pág.	87
1.2. -	A partir del 23 de mayo de 1977	Pág.	90
1.2.1. -	Dirección General de Coordinación Recurso y Estudios Fiscales.	Pág.	95

1.2.2.-	Procuraduría Fiscal de la Federación.	Pág.	99
1.2.3.-	Subprocuradurías Fiscales	Pág.	101
2.-	A partir del 31 de diciembre de 1979		
2.1.-	Dirección General Técnica	Pág.	104
2.1.1.-	Dirección de Servicios al Contribuyente	Pág.	105
2.1.2.-	Dirección de Liquida- ción.	Pág.	105
2.1.3.-	Dirección de Recur- sos de Revocación	Pág.	106
2.2.-	Procuraduría Fiscal de la Federación.	Pág.	107
2.2.1.-	Subprocuradurías Fiscales Regiona les.	Pág.	108
2.3.-	Administraciones Fisca- les Regionales.	Pág.	110
2.4.-	Tesorería de la Federa- ción, de la Dirección Ge neral de Aduanas y del - Registro Federal de Auto móviles.	Pág.	112
	Conclusiones	Pág.	114

## CAPITULO PRIMERO

### 1. - RECURSO ADMINISTRATIVO. - ANTECEDENTES.

El objeto de nuestro estudio lo vamos a reducir al de la protección jurídica de los derechos e intereses legítimos de los particulares, toda vez que no siempre los actos de la Administración Pública se ajustan a los ordenamientos en que se fundan, ya sea por negligencia o mala interpretación de los funcionarios encargados de aplicarlos, frente a esto se ha reconocido la necesidad de dotar a los particulares de recursos o medios de defensa, para que los actos emanados de los funcionarios menores puedan estar sujetos a revisión por la autoridad superior, a fin de que se logre la nulificación de los actos o resoluciones dictadas con violación a la Ley aplicada.

El problema de los recursos administrativos en México, tiene interés sobre todo a partir del año 1929, según nos enseña el maestro Antonio Carrillo Flores 1) " En que la segunda sala de la Suprema Corte de Justicia sienta la tesis de que la procedencia del amparo en materia administrativa esté condicionada al

-----

1) Antonio Carrillo Flores. - La Justicia Federal y la Administración Pública. - Segunda Edición. - México, 1973. - Porrúa. - Pág. 17.

agotamiento de los recursos o medios de defensa con que el particular cuenta para impugnar una decisión que lo agravie" Por desgracia estas ideas no son fructíferas, toda vez que al plantearse ante el Pleno de la Suprema Corte, éste decide en forma negativa, debido a que la doctrina de la misma nace influida por elementos de carácter político que vienen a desvirtuar el camino en la impartición de justicia, y no es sino hasta la Constitución de 1935 cuando la Jurisprudencia actuando como fuente de derecho es sancionada en la Ley Reglamentaria de sus artículos 102 y 107.

La Jurisprudencia de 1929 fue también en sentido estricto lo que da origen y forma antecedente a la Ley de Justicia Fiscal, pues al reconocerse la constitucionalidad de los procedimientos para revisar los actos administrativos era imperativa la creación de un contencioso moderno, ya que esta situación estaba en manos de tribunales diversos de los que la Carta Magna mencionaba.

El gobierno realizó en el año de 1937 un esfuerzo, encaminado a ubicar la justicia administrativa dentro del marco de nuestro sistema constitucional, de manera tal que fuese el estado y no únicamente los particulares quienes pudiesen hacer del conocimiento de la Corte, aquéllos casos en que le hubieren sido adversas las decisiones del Tribunal Fiscal, tal intento estaba de antemano condenado al fracaso, siendo hasta 1946, el Presidente Manuel Avila Camacho quien logró la reforma de la fracción I del artículo 104 cons-

titucional, por la cual se reconoce por primera vez explícitamente a los Tribunales Administrativos creados por leyes federales, fijándose al mismo tiempo su vinculación con la Suprema Corte, mediante un recurso que podía establecer el Congreso de la Unión. Tal reforma permitió de alguna manera al legislador ordinario conceder o negar a un recurso ante el máximo Tribunal contra sentencias de los Magistrados de Circuito y las del único Organismo de Justicia Administrativa entonces existente, empezando así a abrir un horizonte diferente a la investigación radicalmente distinta de la seguida durante casi ochenta años cuando el Amparo desempeñó funciones de perfil procedimental administrativo a pesar de que su creación no fué enfocada para tal función y por ende nunca puede considerarse como medio idóneo para ello.

Como síntesis de lo anterior Margañ Manatou Emilio concluye, " que al considerar que la autoridad se constituía en juez y en parte, hasta el año de 1928, nuestros tribunales federales negaron la constitucionalidad de los medios de defensa que contra actos de la Administración Pública, se hiciesen valer por los particulares ante la misma, y no es sino hasta 1929 cuando la Corte acepta que el juicio de garantías era improcedente, si antes el quejoso tenía a su alcance un recurso o medio de defensa que agotar ante la misma Administración " 2)

2) Emilio Margañ Manatou. -Derecho Tributario Mexicano. - 3a. Edición. -México, 1973. - Pág. 179.

1.1 EL RECURSO ADMINISTRATIVO. - DEFINICION.

B).- En este punto, para fijar con claridad y precisión el concepto del recurso administrativo, es necesario hacer un analisis de lo que la doctrina ha sentado a este respecto.

Gabino Fraga, señala que el recurso administrativo "constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la no oportunidad del mismo." 3)

Por su parte, Miguel Marienhoff, indica que el recurso administrativo, es un medio de impugnar la decisión de una autoridad administrativa, con el objeto de obtener, en sede administrativa, su reforma o su extinción." 4)

-----

- 3) Gabino Fraga. - Derecho Administrativo. - 16a. Edición. - México, 1977, Porrúa. - Pág. 452.
- 4) Miguel Marienhoff.- Citado por Francisco Lerdo de Tejada. - Código Fiscal de la Federación comentado y anotado. - 2a. Edición, México, 1972.

A su vez, Andrés Serra Rojas, manifiesta que el recurso administrativo es una " defensa legal que tiene el particular afectado para impugnar un acto administrativo ante la propia autoridad - que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule o lo reforme. " 5)

Por último el maestro Nava Negrete, señala que el recurso administrativo " es un procedimiento represivo que aporta al administrado un medio legal directo para la defensa o protección de - sus derechos. " 6)

Si bien pudieramos entender como recursos, a todos - - aquellos medios a través de los cuales es posible obtener la revocación, anulación o reforma de una resolución de autoridad, debemos precisar, aquí siguiendo a los maestros Castillo Larrañaga y Rafael de Pina, que los recursos son los medios más frecuentes, por virtud de los cuales, se procede a la impugnación de las resoluciones dictadas por una autoridad, pero no los únicos; que cuando se hace referencia a los recursos, no se agotan todos los medios posibles

-----

- 5) Andrés Serra Rojas. - Derecho Administrativo. -8a. Edición. - México, 1977. -Porrúa. -Pág. 481.
- 6) Nava Negrete A. - Derecho Procesal. -Pág. 103.

de impugnar estas resoluciones; que los recursos son medios de impugnación de las resoluciones, pero no todos los medios de impugnación son recursos.

Doctrinariamente se han aceptado como elementos característicos de los recursos administrativos según nos afirma el maestro Gabino Fraga, en su obra Derecho Administrativo. 7) los siguientes:

1. - " La existencia de una resolución administrativa que afecte un derecho o un interés legítimo del particular recurrente;

2. - La fijación en la Ley de las autoridades administrativas ante quienes debe presentarse;

3. - La fijación de un plazo dentro del cual deba interponerse el recurso;

---

7) Ob. Cit. Méx. 1971, Págs. 452 y 453

4. - Los requisitos de forma y elementos que deben incluirse en el escrito de interposición del recurso;

5. - La fijación de un procedimiento para la tramitación del recurso, especificación de pruebas, etc; y

6. - La obligación de la autoridad revisora de dictar una nueva resolución en cuanto al fondo".

En relación con estas características cabe señalar - que las mismas si bien son las principales notas que especifican a los recursos administrativos no pueden considerarse - esenciales para determinar si la figura que se analiza en un momento dado es o no un recurso administrativo.

Los principales recursos administrativos en la realidad de nuestras leyes administrativas, son según nos señala - Serra Rojas:

1. - " Recursos ordinarios que pueden interponerse en - lo general, contra cualquier acto o motivo, ante la misma autoridad que dictó la resolución que agravia al particular. " Estos recursos agotan la vía administrativa y abren el procedimiento judicial o el procedimiento contencioso administrativo. A ellos hacen referencia los artículos 104 y 107, fracción IV de la Constitución.

II. - " Recursos ordinarios, que pueden interponerse ante el superior jerárquico de la autoridad que dictó la resolución que agravia al particular, pero no agotan la vía administrativa. "

III. - " Recursos especiales que pueden interponerse ante un organismo administrativo especial o distintos de los organismos que han dictado un resolución y pueden afectar o no la vía administrativa. " 8)

Así tenemos pues que son dos los grupos o tipos de re cursos administrativos, convenimos en llamar a los primeros de reconsideración y de revisión a los segundos.

Atiende esta separación a la actitud de reconsiderar el acto propio y revisar el acto ajeno; otras expresiones se utilizan para calificar a los dos grupos de recursos, al de reconsideración llámasele también, recurso de reposición ( Carlos H. Pareja y J. Villar Romero ) de oposición ( A. Carrillo Flores y la - Legislación Italiana ), revocación ( Gabino Fraga), reclamación ( Otto Mayer), al de revisión denomínasele igualmente recurso

-----

8) Andrés Serra Rojas. - Obra citada Pág. 491.

jerárquico ( R. Bielsa ), revisión jerárquica ( Gabino Fraga ), recurso de alzada ( Villar Romero y la Legislación Española ), jerárquico propio ( Legislación Italiana ), recurso de nulidad, queja, segunda instancia, etc.

En cuanto a los requisitos de contenido del recurso, - puede concretarse al examen de la legalidad de la decisión impugnada o al estudio de su oportunidad, entendiéndose esto último la estimación de la conveniencia del acto, en función del - interés público y por examen de legalidad, sólo el estudio de si la decisión se ajusta a los preceptos del derecho objetivo.

2. - LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN EL  
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Estos se contienen dentro del título del " Procedimiento Administrativo, " y se aplican o proceden, cuando el ordenamiento fiscal especial no consagra algún medio de impugnación propio para combatir las resoluciones que se dicten bajo su imperio, y vienen a ser las únicas instancias de reconsideración procedentes en materia fiscal federal.

En efecto, según lo dispone el artículo 158 del Código - Fiscal de la Federación:

" Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, sólo procederán los recursos administrativos que establezcan este Código o los demás ordenamientos fiscales " .

Cuando no exista recurso administrativo, será improcedente cualquier instancia de reconsideración.

Las resoluciones que se dicten como consecuencia de recursos no establecidos legalmente serán nulas.

Dicha nulidad será declarada, aún de oficio, por la autoridad superior a la que hubiere dictado la resolución si esta no modifica, en favor del particular, la primera resolución; si hubiere modificación favorable al particular, la nulidad de la nueva resolución sólo podrá ser declarada por el Tribunal Fiscal "

Del precepto anterior desprendemos los siguientes principios fundamentales:

1. - En materia Fiscal Federal sólo proceden los recursos administrativos que consagre bien sea la Ley Especial o en su defecto el Código Fiscal de la Federación.

2. - En materia Fiscal Federal serán nulas las resoluciones que se dicten como consecuencia de recursos no establecidos.

a). - Si tal resolución es desfavorable al particular, puede ser anulada de oficio por el superior jerárquico del que la emitió "

b). - si es favorable al particular, sólo puede ser anulada mediante sentencia que dicte en juicio de nulidad, el Tribunal Fiscal de la Federación.

A los principios arriba enunciados debemos añadir por considerarlo de importancia en el estudio de los recursos, el contenido en el último párrafo del artículo 160 del Código y consiste en:

3. - " Los recursos administrativos que consagra el Código Fiscal de la Federación no podrán ejercitarse en contra de resoluciones o actos que sean consecuencia de esos mismos recursos o de otros establecidos en las Leyes Fiscales Especiales. "

2.1 DIVISION DEL RECURSO ADMINISTRATIVO  
DE ACUERDO AL CODIGO FISCAL DE LA -  
FEDERACION.

El Código Fiscal de la Federación Reglamenta  
cinco recursos, a saber:

- I. - LA REVOCACION;
- II. - LA OPOSICION AL PROCEDIMIENTO  
EJECUTIVO;
- III. - LA OPOSICION DE TERCERO;
- IV. - LA RECLAMACION DE PREFERENCIA;
- V. - LA NULIDAD DE NOTIFICACIONES.

I. - El Recurso de Revocación.

El primer párrafo del artículo 161 nos señala:  
"Art. 161. - La Revocación procederá contra resoluciones  
definitivas en que se determinen créditos fiscales... etc. "

II. - Recurso de Oposición al Procedimiento Ej  
ecutivo.

Como su nombre lo indica este recurso proce-  
de en contra del Procedimiento Ejecutivo, que es el me-  
canismo legal que entra en acción cuando un crédito fis-

cal no ha sido satisfecho dentro del plazo que para tal efecto conceden las disposiciones legales ( Art. 108 del Código Fiscal de la Federación )

### III. - Recurso de Oposición de Tercero.

Este recurso, como su nombre lo indica, supone la presencia de un tercero ajeno a la relación tributaria que se establece entre el Fisco Federal y el Causante y/o Deudor.

Este recurso procede en contra bien sea de la resolución a través de la cual se diligencie el embargo, o, bien en contra de cualquier acto o resolución que proceda a aquella que apruebe el remate.

### IV. - La Reclamación de Preferencia.

Este recurso como el anterior, supone la presencia de un tercero que ajeno a la relación tributaria, reclama como su nombre lo indica, su derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales.

V. - Recurso de Nulidad de Notificaciones.

La nulidad de notificaciones procederá contra aquella notificación que se ha realizado sin ajustarse a lo que previenen los artículos 98, 99, 100, 101 y 102 - que son los numerales a través de los cuales el Código en estudio señala las formalidades que las diversas notificaciones deben revestir.

### 3 . - EFECTOS DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Como ya hemos hecho notar, los recursos administrativos están sujetos a la estructura y organización de la actividad gubernamental, al funcionario o al superior jerárquico a quienes se les solicite la enmienda o rectificación del acto administrativo, que lesione a los particulares, dicho en otras palabras es responsabilidad de la autoridad administrativa la dirección del procedimiento y el resolver sobre la cuestión planteada donde los interesados hacen uso de la instancia, pero en definitiva no disponen de la tramitación del asunto, siendo en este caso quien indaga y determina sobre los hechos controvertidos para que en su oportunidad emita un nuevo acto administrativo o ratifique el anterior.

De lo anterior desprendemos que en todo sistema de gobierno es característica, la existencia de una actividad destinada al examen y decisión de determinados recursos propios de los particulares, en los casos en que un acto de carácter materialmente administrativo proveniente de la Administración Pública en ejercicio de sus facultades, causa un perjuicio a un particular, en tal virtud se considera como efecto propio y peculiar de los recursos en general el emitir resolución aplicando el derecho autoritariamente, limitándose a contestar al particular lo que la Ley ordena y según lo entienda la autoridad y esté probado ante ella.

sea que se trate de recursos en que tengan que conocer la propia autoridad o el superior jerárquico, sus efectos serán: revocar, modificar, anular o confirmar el acto administrativo impugnado.

En este sentido se ha pronunciado la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución al señalar que no procederá el juicio de amparo contra actos de autoridad distinta de la judicial, en los casos en que exista la posibilidad de una revisión de oficio, conforme a la Ley, que lo rija o proceda contra ellos - algún recurso o medio de defensa, por virtud del cual puedan ser modificados, revocados o nulificados, siempre que conforme a la misma Ley se suspendan los efectos de dichos actos mediante la utilización del recurso o medio de defensa.

4. - FINALIDAD DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

El problema en nuestro medio y hay que reconocerlo con honestidad, es el crecimiento demográfico que hace que la Administración Pública cuente con un numeroso personal administrativo, no siempre idóneo o técnicamente preparado, y lo más triste es que muchos de ellos ignoran la ley, en consecuencia al aplicarla lo hacen erróneamente, algunas veces en una forma intencionada, y en otras ocasiones la propia ley es inadecuada o de difícil interpretación, lo que resulta en última instancia un desvío en la buena impartición de la justicia administrativa.

La finalidad de los recursos o medios de defensa es proteger los derechos sustantivos de los particulares, y así se ha manifestado el Pleno en resolución de fecha 4 de junio de 1934 dictada en los juicios 103/73 4475/72. Al señalar que la finalidad es proteger los derechos sustantivos de los particulares; refiriéndose a los recursos administrativos creados en el Código Fiscal de la Federación, por ello en cualquier interpretación se debe tener presente dicha protección.

Este criterio ha sido sustituido por una concepción social en la que sin desentenderse de los intereses particulares, se tiene como finalidad principal el asegurar la juricidad de la acción administrativa y con ella el interés de la administración que surge de las mismas normas jurídicas que regulan su actuación.

## CAPITULO SEGUNDO

### EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION

#### 1. - SU NATURALEZA

El Recurso Administrativo de Revocación se encuentra consagrado por nuestro Código Fiscal de la Federación vigente, en su artículo 161, donde nos señala que procederá, " contra re soluciones definitivas en que se determinen créditos fiscales; - se niegue la devolución de las cantidades pagadas indebidamente o las que procedan conforme a las leyes fiscales; se imponga una sanción por infracción a las citadas leyes fiscales; o se otorgue permiso o calificación en materia de elaboración de - alcohol y aguardiente. "

De lo anterior se desprende con bastante claridad que - el Recurso de Revocación como su nombre lo señala tiene una naturaleza administrativa.

Con esto queremos señalar que no existe una controversia entre la Administración Pública y el particular que se siente lesionado en sus intereses, sino que se trata exclusivamente de una revisión de un acto o resolución administrativa de la -

propia autoridad o del superior jerárquico de la misma, que obliga en términos de la ley a emitir un nuevo acto administrativo mediante una resolución que en este caso no hay que confundir con una sentencia como si se tratase de un proceso jurisdiccional, o a ratificar el anterior.

Tampoco se trata de una instancia, entendiendo ésta como el ejercicio de la acción judicial desde la demanda hasta la sentencia definitiva, o bien como el conjunto de actos, plazos y formalidades que tienen por objeto la iniciación, instrucción y el fin del proceso, es decir el particular no se pone frente a la Administración sino que se encuentra en una posición de inferioridad, lo que no ocurre en las instancias en donde rige el principio de igualdad de las partes y lo que le es permitido a una, le es permitido igualmente a su contraria.

Dentro de este tema no se puede hablar de una demanda, sino de un escrito de interposición, consecuentemente no puede haber una sentencia ya que como se señaló no hay una autoridad juzgadora, y al no existir esta última tampoco existe la instancia.

Por otro lado, es pertinente aclarar que el Recurso en estudio no se confunde con el derecho de petición a que se refiere el artículo 80. de la Constitución, mientras en el primero la autoridad está obligada a revisar el acto emitido, en el segundo sólo está obligada a dar respuesta por escrito, a la brevedad posible, es decir en el término perentorio que determina la ley al peticionario; sobre el particular señalaremos la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, establecida en cuanto al ejercicio del derecho de petición y al Recurso en estudio:

El derecho de petición las garantías establecidas en el artículo 80. Constitucional tienden a asegurar un Proveído, sobre lo que se pide y no a que se resuelvan las peticiones en determinado sentido ( jurisprudencia de la Suprema Corte ) Tesis - número 766, Tomo 7, Página 540, 819, 1050 y 1535.

Con esto se ha querido decir que debe tenerse en cuenta que la autoridad ante quien el particular hace una petición, con sólo el fundamento del artículo 80. Constitucional, no está obligada a estudiar el fondo del problema de que se trate, y su única obligación es la de contestar por escrito la solicitud del interesado, consiguientemente la gestión en la forma indicada en el último término, se expondría a perder el derecho de objetar la resolución ante el Tribunal Fiscal. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 1938, Página 200.

Por todo lo anterior, tanto del examen de lo estipulado en el Código Fiscal de la Federación, como de la jurisprudencia sustentada, concluimos, que por naturaleza el Recurso Administrativo de Revocación es una defensa legal en contra de los actos administrativos que lesionan los intereses de los particulares, y que sólo procede ante la autoridad administrativa de donde emanan.

1.1 SU CARACTER OPTATIVO.

El fundamento legal del carácter optativo de la interposición del Recurso Administrativo de Revocación lo consagra el segundo párrafo del artículo 161 de nuestro Código Fiscal de la Federación al atender:

" Que el afectado recurrente por las resoluciones administrativas, podrá optar entre interponer el recurso de inconformidad o revocación o promover el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, pero deberá intentar la misma vía cuando se trate de créditos conexos; por lo tanto, será improcedente este recurso contra resoluciones administrativas que determinen créditos fiscales conexos a otro directamente impugnado en juicio de nulidad. La resolución que se dicte en el recurso de inconformidad será también impugnable ante dicho tribunal. "

De lo transcrito se desprende que el recurso de revocación presenta diferencia en relación con los demás recursos establecidos en nuestro Código Fiscal de la Federación.

1. - Abarca una gama mayor de actos administrativos que agraven al particular en cuanto a su procedencia que los otros recursos regulados por dicho ordenamiento.

2. - Es notable su característica opcional desde el punto de vista procedimental, toda vez que puede utilizarse o presentarse en juicio de nulidad interpuesto ante el Tribunal Fiscal de la Federación directamente.

3. - Como consecuencia inmediata de lo anterior, la resolución que le corresponda a ésta, será de igual forma impugnable ante dicho Tribunal.

Las anteriores diferencias vienen a configurar un recurso tan sui generis que sin temor a equivocarse se puede afirmar que es el más importante de todos, dados sus alcances y toda vez que debido a su carácter opcional ya mencionado, es susceptible de interponerse ante las autoridades administrativas, cuando se finquen créditos fiscales, se haga nugatoria la devolución de impuestos pagados en exceso, o imposición de multas por violación a los preceptos fiscales, o cuando se otorgue permiso o calificación en materia de elaboración de alcohol y aguardiente, y además cuando se

trate de créditos fiscales conexos, pudiendo el afectado por tales resoluciones administrativas prescindir de él, acudiendo en forma directa como ya se dijo, mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

En el mismo orden de ideas, la Comisión Redactora expone en su informe razonado que esta regla es de gran importancia " pues en ella se da carácter de opcional al propio recurso de revocación, lo que significa una excepción a la regla tradicional que el juicio de nulidad no puede iniciarse si existe algún recurso administrativo del cual pueda hacer uso el particular. Sin embargo, ejercitada la opción en favor del recurso, no puede hacerse uso del juicio de nulidad mientras esté pendiente de resolver dicho recurso y el juicio procederá sólo en contra de la resolución que en aquél se dicte." 1)

-----

1) Informe razonado de la Comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación. - Revista investigación fiscal, publicada por la Administración de Impuestos al Ingreso. - S. H. C. P. No. 43. - Pág. 66.

2.-

### QUIEN PUEDE INTERPONER EL RECURSO

De lo ya anotado, entendemos que el afectado recurrente por las resoluciones administrativas, podra optar entre interponer el Recurso Administrativo de Revocación o - promover el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en contra de las resoluciones definitivas en que se determinen créditos fiscales; se niegue la devolución de las cantidades pagadas indebidamente o de las que procedan conforme a las leyes fiscales; se imponga una sanción por infracción a las citadas leyes fiscales; o se otorgue permiso o calificación en materia de elaboración del alcohol y aguardiente.

Por lo que consideramos que quien debe interponer el recurso de que se trata es precisamente la persona - cuyos intereses se encuentran lesionados por cualquiera de las resoluciones administrativas ya citadas.

Ahondando más sobre este tópico, y siguiendo el orden de ideas que en este sentido, nos señala el maestro Sergio Francisco de la Garza en su obra " Derecho Financie-

ro Mexicano, " " consideramos que cualquier persona a quien se pueda atribuir una responsabilidad, ya sea por adeudo propio o por adeudo ajeno, es decir, sujeto pasivo principal, sustituto, por solidaridad y con responsabilidad solidaria, que - son titulares de obligaciones tributarias, pueden resultar legitimados para la interposición del recurso. Aún más, tomando en consideración que se tutelan a través de los recursos, - no sólo los derechos subjetivos, sino los intereses legítimos, cualquier persona que tenga la calidad de tercero en la relación tributaria, pero cuyo patrimonio e interés puedan resultar afectados por alguna resolución de las ya indicadas, está también legitimado para interponer el recurso.

Por último también podemos señalar, al tercero, a quien el sujeto pasivo puede trasladar el impuesto en - función de una traslación obligatoria establecida por la Ley, - como puede ser la Ley del Impuesto al Valor Agregado, o la persona que por un acuerdo privado, con el sujeto pasivo, haya contraído la obligación de asumir la carga de la deuda tributaria, también tiene un interés legítimo para promover el recurso " 2)

La conclusión que podemos tomar de lo anterior es de que quien puede interponer el Recurso es el afectado recurrente, ya sea como sujeto pasivo directo del acto de determinación o como sujeto responsable solidario de la relación tributaria.

Sobre el primer punto tenemos que el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación nos señala como sujetos pasivos directos a saber:

1. - La persona física o moral.

( De nacionalidad mexicana o extranjera )

Tratando sobre el segundo punto, o sea de los sujetos responsables solidarios, el artículo 14 del mismo ordenamiento señala que serán:

POR DISPOSICION DE LEY

1. - Quienes en los términos de las leyes estén obligados al pago de la misma prestación fiscal;

POR CONVENIO.

- II. - Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria;

COPROPIETARIOS Y COPOSEEDORES.

- III. - Los copropietarios, los coposeedores o participantes en derechos mancomunados, respecto de los créditos fiscales derivados del bien o derecho en común y hasta el monto del valor de éste. Por el excedente de los créditos fiscales cada uno quedará obligado en la proporción que le corresponda en el bien o derecho mancomunado;

RETENEDORES.

- IV. - Las personas a quienes se imponga la obligación de retener o recaudar créditos fiscales a cargos de terceros;

POR DOCUMENTOS TIMBRADOS.

- V. - Quienes deban recabar documentos en los que conste el pago en estampillas si no cumplen con esta obligación.

PROPIETARIOS DE NEGOCIACIONES.

- VI. - Los propietarios de negociaciones comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o pesqueras, créditos o concesiones respecto de las prestaciones fiscales en cualquier tiempo se hubieran causado en relación con dichas negociaciones, créditos o concesiones, sin que la responsabilidad exceda del valor de los bienes.

LEGATARIOS Y DONATARIOS.

- VII. - Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de los créditos fiscales que se hubieren causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

TERCEROS QUE CONSTITUYAN GARANTIAS.

- VIII. - Los terceros que para garantizar obligaciones fiscales de otros, - constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía.

FUNCIONARIOS Y NOTARIOS PUBLICOS.

- IX. - Los funcionarios públicos y notarios que autoricen algún acto jurídico o den trámite a algún documento, si no se cercioran de que se han cubierto los impuestos o derechos respectivos, o no den cumplimiento a las disposiciones correspondientes que regulan el pago del gravámen, e

INSTITUCIONES FIDUCIARIAS.

- X. - Las instituciones de crédito autorizadas para llevar a cabo operaciones fiduciarias, respecto de los créditos fiscales que se hubieren causado por los ingresos derivados de las actividades objeto del fideicomiso, hasta donde alcancen los bienes fideicomitidos, así como los avisos y declaraciones que deban presentar los causantes con quienes operen en relación con dichos bienes fideicomitidos. La Comisión Nacional Bancaria y de Seguros, - - -

En auxilio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, vigilará el exacto cumplimiento de esta disposición.

XI. - Las demás personas que señalen las Leyes.

Pensamos que en este último punto, en donde se estipula " las demás personas que señalen las Leyes, " da la posibilidad de quien podrá interponer el Recurso Administrativo de Revocación, será cualquier persona cuyo patrimonio e interés puedan resultar afectados por un acto o resolución administrativa.

3. - ANTE QUIEN SE DEBE INTERPONER EL RECURSO

Ya que el artículo 161 del Código Fiscal de la Federación, precepto que regula el Recurso de Revocación, no señala quienes son las autoridades ante quienes se debe interponer el recurso, sobre este punto debemos sujetarnos a lo que establece tratándose de los recursos en general, el artículo 159.

Fracción I. - " Se interpondrán por el afectado recurrente mediante escrito que presentará ante la autoridad que dictó o realizó el acto impugnado, dentro de los quince días siguientes en que surta efectos su notificación...

Continúa diciendo el segundo párrafo, " si el afectado recurrente tiene su domicilio en población distinta del lugar que reside la autoridad citada, ( quien dictó o realizó el acto impugnado ) podrá enviar su escrito dentro del mismo término, por correo certificado con acuse de recibo, o bien presentarlo ante la autoridad que le haya notificado la resolución...

De lo transcrito se concluye, que serán tres las autoridades ante quienes se debe interponer el recurso, a saber:

1. - La que dictó el acto impugnado.
2. - La que realizó el acto impugnado.
3. - La que haya notificado la resolución.

Es decir ante la que dictó o realizó el acto - que se impugna, con la salvedad de que si el recurrente tiene su domicilio en población distinta del lugar en que reside la - autoridad podrá enviar el recurso por correo certificado con acuse de recibo, o presentarlo ante la que le haya notificado la resolución que pretende recurrir.

4. - NORMAS A LAS QUE SE DEBERA SUJETAR  
EL RECURSO PARA SU PROCEDIBILIDAD.

4.1 ESCRITO DE INTERPOSICION.

La solicitud del Recurso Administrativo de Revocación, debe constar por escrito, con la finalidad de que obre constancia de lo - que se manifiesta en el procedimiento, ya el Código Fiscal de la Federación de 1938 señalaba que los Recursos debían ser interpuestos por escrito; de la misma forma la fracción I del artículo 159 del Código vigente, de termina que la solicitud de que se trata se interpondrá mediante esta formalidad, dado que el principio de forma escrita es el que predomina en - las diferentes faces de los procedimientos administrativos.

Siguiendo este orden de ideas, el informe razonado de - la Comisión Redactora dice que " las normas sobre procedimientos de - los Recursos Administrativos procuran darles una tramitación expedita, sin sujeción a formalidades especiales a fin de que su interposición sea accesible a los particulares y su resolución rápida por las autoridades. "3)

-----  
3)

Ob. cit. Número 43 Página 65.

En la doctrina la mayoría de los autores recomiendan que el escrito del recurso contenga:

1. - Nombre, domicilio, número del Registro Federal de Contribuyentes del afectado recurrente y en el caso de que lo promueva un representante legal, deberá contener los mismos datos y los documentos que acrediten su personalidad jurídica,

( En este sentido se pronuncia el artículo 97, primer párrafo al determinar: La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se acreditará en los términos de la legislación común, V. Gr. con poder general protocolizado )

Sin embargo la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que no debe rechazarse un recurso de plano, por no ir acompañado de los documentos justificativos de la personalidad, sino que se debe prevenir al afectado recurrente que los presente y sólo en caso de contumacia podrá desecharse el recurso.

Por último se deberá precisar la fecha del escrito de interposición.

2. - Destinatario. - De conformidad con el artículo 159 fracción I, el escrito de solicitud del recurso, se presentará ante la autoridad que dictó o realizó el acto impugnado, es decir se hará men

ción de la autoridad, oficina, dependencia u órgano tributario que sea el autor del acto impugnado.

3. - Se hará una relación de los hechos que se impugnan, acompañando copia de la resolución combatida, así como la constancia de la notificación de esta última excepto si la notificación se hizo por correo.

4. - En el mismo escrito, se ofrecerán las pruebas que se proponga rendir.

5. - Los "agravios" que cause la resolución o el acto impugnado, es decir, las razones de la inconformidad del afectado recurrente, que "pueden ser de hecho o derecho, y sobre todo es muy conveniente que se describan los preceptos legales violados.

A mayor abundamiento, puede anotarse que el criterio sostenido al respecto por la Dirección de Recursos de Revocación, dependiente de la Dirección General Técnica es el siguiente:

a). - debe interponerse en forma escrita expresando claramente los agravios que causan la resolución impugnada ( por agravio debe entenderse el daño o perjuicio que a los intereses del contribu

yente causa dicha resolución )

b). - Acompañarse la resolución que se impugna.

c). - Estar acreditada la personalidad del promovente en caso de que se represente al causante directo.

d). - Ofrecer y exhibir las pruebas demostrativas de su dicho, relacionándolas con los hechos controvertidos; las -  
cuáles deben ser las mismas que tuvo a la vista la autoridad emisora  
del acto impugnado.

De lo anterior se observa la analogía que guardan las teorías sostenidas por la mayoría de los autores, con nuestro -  
derecho actual y su práctica cotidiana.

4.2.-

PLAZO DE INTERPOSICION.

Es el lapso de tiempo contado en días, para impugnar el acto o resolución administrativa que lesiona los intereses del particular afectado, dicho con otras palabras es el tiempo limitado y contado en días que legalmente se otorga para interponer el Recurso de Revocación.

Sobre esto el artículo 159, fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente, señala que: " el Recurso de Revocación se interpondrá por el recurrente mediante escrito que presentará ante la autoridad que dictó o realizó el acto impugnado, dentro de los quince días siguientes al en que surta efectos su notificación, expresando los agravios que aquél le cause, ofreciendo las pruebas que se proponga rendir y acompañando copias de la resolución combatida, así como la constancia de la notificación de esta última excepto si la notificación se hizo por correo.

Si el recurrente tiene su domicilio en población distinta del lugar que reside la autoridad citada, podrá enviar su escrito dentro del mismo término, por correo certificado con acuse de recibo, o bien presentarlo ante la autoridad que le

haya notificado la resolución. En estos casos se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue en la Oficina de Correos o a la autoridad que efectuó la notificación.

De lo anterior la notificación deberá entenderse como el acto que debe efectuarse y documentarse en forma legal, mediante el cual se da oportunidad al destinatario para tomar conocimiento de un escrito o acto.

El Código Fiscal vigente en sus artículos 98 y 99 señala que las notificaciones se harán tratándose de los citatorios, emplazamientos, solicitudes de informes o documentos y las de acuerdos administrativos que puedan ser recurridos y los acuerdos distintos de los señalados serán:

I. - PERSONALES

II. - MEDIANTE OFICIO

III. - MEDIANTE EDICTOS

IV. - MEDIANTE TELEGRAMA

Las notificaciones personales se llevarán a cabo en el último domicilio que la persona a la que deba de notificar, - haya determinado, a falta de señalamiento, se estará a las Reglas que para este efecto se estipulan en el artículo 15 del Código Fiscal de la Federación, en la forma siguiente:

Se entenderán con la persona que deba ser notificada o su representante legal; que deba recibirla a falta de ambos, el notificador dejará citatorio con cualquier persona que se encuentre en el domicilio para que a una hora fijada del siguiente día lo espere. Si el domicilio se encontrare cerrado, el citatorio se dejará con el vecino más cercano o con un agente de policía. Si la persona a quien haya de notificarse no atendiere el citatorio, la notificación se le hará por conducto de cualquier persona que - se encuentre en el domicilio en que se realice la diligencia y, de negarse ésta a recibirla, se realizará por instructivo que se fijará en la puerta del domicilio.

En el momento de la notificación se entregará al notificado es decir a la persona con quien se entienda la diligencia, copia del documento a que se refiere la notificación.

Las notificaciones por oficio se harán en el domicilio que se hubiere señalado para oír y recibir notificaciones al iniciar una instancia o en el curso de un procedimiento administrativo; tratándose de las actuaciones relacionadas con el trámite o de la resolución de la instancia o del procedimiento respectivo, bastará para considerar que se ha señalado domicilio para recibir notificaciones e instancias o procedimientos administrativos, la dirección del interesado que aparezca impresa en la promoción respectiva. A falta de domicilio designado se tendrá en cuenta el que resulte de las disposiciones fiscales ( Artículo 101 del Código Fiscal de la Federación vigente ).

Las notificaciones por edictos se realizarán, únicamente en caso de que la persona a quien deba notificarse haya desaparecido, se ignore su domicilio o se encuentre en el extranjero sin haber dejado Representante Legal acreditado, haciendo publicaciones que contendrán un resumen de las resoluciones por notificar; dichas publicaciones deberán efectuarse por tres días consecutivos en el " Diario Oficial " de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República. ( Artículo 102 del Código Fiscal de la Federación vigente. )

Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente al en que fueren hechas o al de la última publicación, en el caso de notificación por edicto ( artículo 103 del Código Fiscal de la Federación vigente ).

Respecto de los términos fijados en días, por las autoridades administrativas, se computarán sólo los hábiles o sea cuando se encuentren abiertas al público las oficinas fiscales, durante el horario normal; los términos fijados por períodos y aquéllos que se señale una fecha determinada para su extinción, comprenderán los días inhábiles inclusive ( artículos 105, 106, 107 del Código Fiscal de la Federación vigente )

Salvo que las resoluciones señalen una fecha para la iniciación de los términos, estos se computarán a partir del día hábil siguiente al en que surta sus efectos la notificación o en que se realicen los hechos o las circunstancias que las resoluciones administrativas prevengan.

La interposición por Correo. - Esta interposición, es una facilidad otorgada por nuestro Código, si tiene su domicilio en población distinta del lugar en que reside la autoridad Administrativa, podrá enviar su escrito dentro del mismo término, por Correo Certificado con Acuse de Recibo, o bien presentarlo ante la autoridad que le haya notificado la resolución. En estos casos se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue en la Oficina de Correos o a la autoridad que efectuó la notificación, para este caso se hará prueba el sello fechador de dicha oficina.

El tercer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito ha sostenido la tesis de que " Es inatendible el argumento en el sentido de que un recurso es interpuesto en tiempo, si se deposita en la Oficina de Correos dentro del plazo de 10 días ( plazo de interposición de antes de las reformas ), ya que el Artículo 159 Fracción II, del Código Fiscal de la Federación, contempla el caso de excepción consistente en que, cuando las recurrentes tengan su domicilio fuera del lugar de residencia de la autoridad que emitió la resolución recurrida, se tendrán por hechas en tiempo sus promociones si aquéllas depositan el escrito en la Oficina de Correos que corresponda, lo cual debe interpretarse en el sentido de que el depósito de la promoción correspondiente debe hacerse EN UNA OFICINA DISTINTA DE LA DEL LUGAR DE LA REFERIDA AUTORIDAD QUE HAYA DICTADO EL -

ACTO. Si los recurrentes tienen su domicilio en la misma ciudad en que radica la autoridad que pronunció la resolución recurrida, debe tenerse como fecha de presentación del recurso, aquélla en que es recibido el escrito por la autoridad y no la de depósito en la Oficina de Correos. " 4)

---

4) Tesis del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Amparo Directo 783/73. - Estambres Astralón, S. A. - 10 de enero de 1975.

4.3

#### EN CUANTO A LA PRUEBA

Etimológicamente, procede del adverbio "probe, " que significa honradamente, por considerarse que obra con honradez quien prueba lo que pretende; y según otros, de probándum, de los verbos recomendar, aprobar, experimentar, patentizar, hacer fé, según expresan varias Leyes del Derecho Romano, de lo que se infiere que prueba es la "demostración de la verdad de una afirmación de la existencia de una cosa o de la realidad de un hecho. 5)

A su vez Eduardo Pallares nos dice que probar " es producir un estado de certidumbre en la mente de una o varias personas respecto de la existencia o inexistencia de un hecho, o de la verdad o falsedad de una proposición.

Así entonces, y ante la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de las autoridades fiscales, atento a lo dispuesto por el Artículo 89 del Código Fiscal de la Federación, el recurrente deberá tratar de producir en la mente de la autoridad revisora ese estado de certidumbre

5)

Guillermo Cabanellas. - Diccionario de Derecho Usual. - Editorial Heliasta, - Buenos Aires 1972, Pág. 423.

a que alude Pallares, para lo cual deberá ofrecer al interponer el recurso las pruebas pertinentes.

La disposición que se analiza no menciona que tipos de pruebas son admisibles, por lo que ante tal silencio debemos acudir al Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicable en forma supletoria que en sus artículos 79 y 83 nos señala:

Artículo 79.- Para conocer la verdad, puede el juzgador valerse de cualquier persona, sea parte o tercero, y de cualquier cosa o documento, ya sea que pertenezca a las partes o a un tercero, sin más limitaciones que las pruebas estén reconocidas por la ley y tengan relación inmediata con los hechos controvertidos...

Artículo 83.- La ley reconoce como medios de prueba:

- I. - La confesión;
- II. - Los documentos públicos;
- III. - Los documentos privados;
- IV. - Los dictámenes periciales;
- V. - El reconocimiento o inspección judicial;
- VI. - Los testigos;
- VII. - Las fotografías y en general todos aquellos elementos aportados por la ciencia y

VIII. - Las presunciones.

De lo transcrito podemos señalar que el recurrente puede ofrecer y le debe ser admitido cualquier medio de prueba reconocido por la ley, que permita a la autoridad revisora conocer la verdad de los hechos. Creemos conveniente no ahondar sobre este tópico en virtud de que con posterioridad lo analizaremos al tratar el punto 7.3.

A continuación haremos un breve análisis de los medios de prueba utilizados en el procedimiento administrativo, tratándose del recurso de revocación;

### 3.1 DOCUMENTOS PUBLICOS Y PRIVADOS.

Los documentos públicos emanan de los funcionarios públicos, a través de dos vías. De acuerdo con lo señalado por el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

- a). - Cuando son expedidos por un funcionario, revestido de fé pública, y
- b). - Y los expedidos por funcionarios en el ejercicio de sus funciones de Derecho Público.

( La calidad de publicidad, se demuestra por la existencia regular sobre los documentos de los signos exteriores determinados por la ley )

Por exclusión de lo anterior serán documentos privados lo que no reúnen al menos alguna de las condiciones ya citadas.

Desahogo de Pruebas Documentales.

" Se tendrán por no ofrecidas las pruebas de documentos si éstos no se acompañan al escrito en que se inter-

ponga el recurso, y en ningún caso, serán recabadas por la autoridad, salvo que obren en el expediente en que se haya originado la resolución combatida " ( Fracción IV Artículo - 159 del Código Fiscal de la Federación vigente )

Lo anterior nos parece razonable, - toda vez que lo que la Administración Pública pretende, es la implantación de un procedimiento expedito por lo que al acompañarse al escrito de interposición las pruebas documentales, hace que esta pueda avocarse inmeditamente a su estudio evitando pérdida de tiempo en perjuicio del procedimiento y del contribuyente.

Respecto a que en ningún caso, ni de oficio, ni a petición de parte las documentales serán recabadas por la autoridad salvo que obren en el expediente en que se haya originado la resolución combatida, pensamos que - solamente releva al recurrente de aportarlas; pero de ninguna manera de ofrecerlas, ya que en esta situación, sin el - cumplimiento de este requisito se tendrán por no ofrecidas.

Las tesis sustentadas al respecto, - señalan que " los libros y demás documentos comprobatorios de operaciones durante el período revisado que se presentan

en el Recurso, con fundamento en los Artículos 136 y 137 del Código Federal de Procedimientos Civiles, deben ofrecerse precisando las partidas de los libros o los documentos en los que constan los datos que, por relacionarse directamente con el cobro del crédito recurrido, puedan constituir pruebas suficientes que auxilien a la autoridad en el conocimiento de la veracidad de lo alegado. " 6)

-----  
6)

Recurso de Revocación Número 86, Exp. Ferrería Continental, S. A., Oficio número 537-6011 de 23 de julio de 1968. - de la Administración General de Impuestos al Ingreso.

4.3.2

## PRUEBA PERICIAL

Su desahogo; tratándose de la prueba pericial, sus liniamientos se encuentran contenidos por la fracción V del artículo 159 del Código Fiscal de la Federación en estudio, al señalar:

" La prueba pericial se desahogará con la presentación del dictámen a cargo del perito designado por el recurrente. De no presentarse el dictámen dentro del plazo de ley, la prueba será declarada desierta. "

Seguidamente, la fracción VII dispone que la autoridad revisora proveerá al desahogo de las pruebas ofrecidas, señalando un término de quince días para la presentación de las documentales, y para la presentación de peritos.

A este respecto cabe señalar que contra una sana técnica procedimental, la autoridad revisora se abstiene, en la mayoría de los casos, de señalar, el plazo mencionado, en atención a lo cual el recurrente, a fin de evitarse mayores problemas toma en cuenta, el plazo de quince días como iniciado el día siguiente hábil al en que presentó su recurso, - lo que si bien no es incorrecto si reduce en su perjuicio el término que otorga la ley.

En efecto, una correcta interpretación de este precepto indudablemente nos lleva a sostener que la autoridad revisora está obligada a señalar por escrito al recurrente, en primer lugar, que su recurso y las pruebas ofrecidas han sido o no admitidos, y que tiene un plazo de quince días contados a partir del siguiente al en que surtió sus efectos la notificación de la admisión, en su caso, para exhibir los documentos ofrecidos y presentar a los peritos propuestos. Tratando de reforzar la cuestión -- planteada por este punto, citaremos alguna de las tesis, tratándose de la prueba pericial, que para este efecto se sustentó, por el desaparecido Departamento de Recursos Administrativos y Estudios Fiscales dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al señalar: que " la oportunidad para rendir la prueba pericial contable mediante la participación necesaria de un perito por cada una de las partes y la intervención posible de un tercero para el caso de discrepancia, no existe en el procedimiento administrativo, pues dicha intervención de la autoridad fiscal no consiste en dirigir controversias entre partes, sino que es la propia autoridad la que revisa sus actos a petición del recurrente. " 7)

-----  
7)

Recurso de Revocación No. 919. - Exp. Preisser y Martínez. - Resolución contenida en el oficio No. 537-2800 de 8 de marzo de 1972, de la A. C. I. I.

Para concluir con este punto, pensamos que la terminología que utiliza el ordenamiento en estudio es -  
obscura, entorpeciendo con ello la tramitación del recurso de  
revocación que va muchas veces en perjuicio de los intereses -  
del afectado recurrente.

4. 3. 3.

RECONOCIMIENTO O INSPECCION JUDICIAL.

Las únicas pruebas de las que se hace -  
mención en el artículo 159 del Código citado y que se pretenden regular, -  
en cuanto a la manera de proceder a su desahogo, son las pruebas peri-  
cial y documental, no mencionando en absoluto a las demás pruebas, -  
aunque si aludiendo a ellas, como en la fórmula " pruebas que el recurrente  
hubiere ofrecido, " en donde por supuesto, se refiere a la pericial y do-  
cumental y a los demás medios de prueba reconocidos por la ley.

Por otra parte, al señalar el artículo 10.  
del Código Fiscal de la Federación, que a falta de disposición expresa en  
las leyes fiscales, las cuestiones controvertidas se regularán a través de  
la supletoriedad del Derecho Común, entendiéndose por Derecho Común, no  
solamente el Derecho Civil, sino que debe interpretarse en el sentido de -  
que se incluyen todas aquellas situaciones que no puedan ser resueltas por  
la Ley Fiscal o el Código, aún tratándose de materias diversas de las re-  
guladas por dichos ordenamientos.

En la práctica fiscal se aplica supletoria-  
mente el Código Civil para el Distrito Federal el cual en su artículo 10. se-  
ñala que será de aplicación en toda la República " en asuntos de orden fede-  
ral, lo que es congruente, tomando en cuenta que el Código Fiscal de la Fe-  
deración como se deduce de su denominación, es de aplicación federal.  
Igualmente se aplica supletoriamente el Código Federal de Procedimientos  
Civiles, en virtud de que contiene una gran cantidad de disposiciones adje-

jetivas no contenidas en el Código Fiscal.

Refiriéndonos al reconocimiento o inspección judicial como ya se apuntó, este punto lo analizaremos al amparo del Código Federal de Procedimientos Civiles.

De acuerdo con lo establecido por el artículo 161 del propio ordenamiento señala que " la inspección judicial puede practicarse, a petición de parte o por disposición de las autoridades, con oportuna citación, cuando pueda servir para aclarar o fijar hechos relativos a la contienda que no requieran conocimientos técnicos especiales. "

De lo anterior se desprende que la fijación de los elementos de un hecho indispensables para decidir, puede lograrse, de la manera más efectiva, por el directo examen de documentos, lugares o personas, practicado por las autoridades mismas. La pertinencia de la prueba es conveniente dejarla tanto a la discreción del recurrente como de la autoridad misma; pero si, aparte de los datos susceptibles de simple apreciación, se ofrecen complicaciones de orden profesional que la autoridad comprenda que no podrá apreciar debidamente sin el auxilio pericial, deberá ordenarla, siempre y cuando se haya ofrecido.

Aunque el artículo del Código Federal de Procedimientos Civiles que se cita, no precisa el lugar en que ha de practicarse la inspección, porque existen objetos que pueden llevarse sin dificultad y sin daños ante la propia autoridad, en tanto que otros, por su volúmen o las condiciones de su especial naturaleza, no es prudente o es imposible trasladarlos a la presencia de la autoridad, por eso, ésta debe decidir si el objeto le ha de ser llevado para su examen, o si ha de trasladarse el personal al lugar en que se encuentren. Si se juzga necesario dejar constancia gráfica de los datos que fueren materia del examen, y no sólo ya la mera relación verbal del reconocimiento, deben levantarse planos o tomarse fotografías de los lugares u objetos inspeccionados.

4.3.4

ELEMENTOS APORTADOS POR EL  
DESCUBRIMIENTO DE LA CIENCIA.

Los medios objetivos de convicción varían y se multiplican en la misma extensión en que cambia y se profundiza el campo de la cultura humana. De aquí que no sea posible - sentar reglas legales que sirvan de guía a la autoridad para discernir sobre su idoneidad probatoria. Puede tratarse de cierta categoría de datos que han llegado a incorporarse al saber común, de modo que su apreciación no exija una especial preparación; pero - puede suceder lo contrario.

Por lo anterior el Código Federal de Procedimientos Civiles, en sus Artículos 188 y 189 sólo disponen que - pueden presentarse, con fines probatorios " fotografías, escritos o notas taquigráficas. y, en general, toda clase de elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia, con la facultad para las autoridades, de recurrir al auxilio de un Perito cuando su apreciación requiera conocimientos técnicos especiales; esto último sin - perjuicio de que se provoque alteración respecto de la prueba pericial.

5. -

EN QUE CASOS PROCEDE INTERPONER  
EL RECURSO DE REVOCACION.

La fracción primera del artículo 161 del Código Fiscal de la Federación vigente determina: que el recurso administrativo de revocación procederá " contra resoluciones definitivas en que se determinen créditos fiscales; se niegue la devolución de las cantidades pagadas indebidamente o de las - que procedan conforme a las leyes fiscales; se imponga una - sanción por infracción a las citadas leyes fiscales; o se otorgue permiso o calificación en materia de elaboración de alcohol y - aguardiente.

5.1.-

RESOLUCIONES DEFINITIVAS EN LAS QUE  
SE DETERMINEN CREDITOS FISCALES.

El Código de la Federación ( Artículo 17 )  
dispone que " la obligación fiscal nace cuando se realizan las situa-  
ciones jurídicas o de hecho previstas en las Leyes Fiscales.

Dicha obligación se determinará y liquidará  
conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su nacimien-  
to"...

Doctrinalmente, no es necesaria la resolu-  
ción de autoridad alguna para que se genere el crédito, éste nace - -  
automáticamente al realizarse la hipótesis legal; en la mayoría de -  
los casos, la resolución que dicta la autoridad fiscal es sólo declarati  
va de la existencia del crédito.

Por su parte el Artículo 18 del mismo ordenamiento, determina que el " crédito fiscal es la obligación fiscal -  
determinada en cantidad liquida y debe pagarse en la fecha o dentro  
del plazo señalado en las disposiciones respectivas.

Sobre este punto creemos conveniente analizar  
lo referente a la determinación del crédito fiscal. sobre ésto el  
maestro Sergio Francisco de la Garza, nos ilustra al indicar que - -

" la determinación es un acto del sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado un hecho generador que le es imputable o un acto de la Administración que constata esa realización, imputable a uno o a varios sujetos pasivos, y en ambos casos, por el que se li-  
quida o cuantifica el adeudo en dinero, una vez valorizada la base imponible y aplicada la tasa o alícuota ordenada por la Ley " 2)

De lo anterior se desprende que la determinación puede ser tanto un acto jurídico del sujeto pasivo, ya sea por adeudo propio o ajeno, como un acto administrativo emanado de la autoridad tributaria.

Respecto a la liquidación del impuesto ésta debemos entenderla como el acto o la serie de actos necesarios - para la comprobación y la valoración de los diversos elementos constitutivos de la deuda impositiva, con la consiguiente aplicación del tipo de gravámen y la concreta determinación cuantitativa de la deuda del contribuyente.

Por lo tanto, el Código Fiscal de la Federación en este punto distingue claramente entre nacimiento y exigibilidad del crédito fiscal ( Artículos 17 y 18 ), pues sitúa el nacimiento

2)

Sergio Francisco de la Garza. - Derecho Financiero Mexicano. - Séptima Edición. - Porrúa. - México 1971. - Página 551.

de la obligación tributaria en el momento en que se realiza el presu puesto de hecho, es decir las " situaciones jurídicas o de hecho pre vistas en las Leyes Fiscales, al disponer que " el crédito fiscal es la obligación fiscal determinada en cantidad líquida, " con lo que - atribuye una denominación diferente a la misma relación tributaria en dos momentos " obligación fiscal " en el momento del nacimiento, y, " crédito fiscal, " en el momento de su determinación o liquidación, y para cuando se trate de créditos fiscales que deben ser determinados o liquidados por la autoridad administrativa.

En síntesis el propósito del procedimiento de determinación, es el de determinar a través de una resolución definitiva el crédito tributario en una cantidad absolutamente precisa, que pueda ser requerida de pago por la Administración al sujeto pasivo por adeudo propio y a los sujetos pasivos por adeudo ajeno.

5.2.-

SE NIEGUE LA DEVOLUCION DE LAS CANTIDADES PAGADAS INDEBIDAMENTE O DE LAS QUE PROCEDAN CONFORME A LAS LEYES FISCALES.

Respecto al pago indebido podemos señalar - que en materia de impuestos puede surgir porque no se haya producido el hecho generador, porque éste no sea imputable al que hizo el pago, o bien porque se haya practicado erróneamente la liquidación con el resultado de haberse hecho un pago indebido al fisco.

Tratándose de derechos, el pago indebido - puede resultar de que la Administración no haya prestado el servicio correspondiente o porque la cantidad pagada sea mayor a la establecida por la Ley.

Por último en cuanto a los recargos, puede haber pago indebido porque la demora no le sea imputable al contribuyente o porque se liquidaron erróneamente produciéndose un pago de más.

Por lo que el contribuyente afectado deberá presentar por escrito la solicitud de devolución ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o podrá hacerlo la persona que lo represente legalmente, debiéndose comprobar adecuadamente tal representación, dentro de cualquier momento antes de que se haya consu-

mado el plazo de prescripción de cinco años, mismo que empezará a correr desde el momento en que se hizo el pago.

Aunque no es sino hasta el año de 1977, cuando se incorpora en nuestro derecho positivo la procedencia del Recurso de Revocación en contra de este tipo de resoluciones, mediante las reformas del 28 de diciembre del mismo año, al instituirse en el artículo 161 del Código Fiscal de la Federación, pensamos que - fué un buen logro por parte de los legisladores al legalizar la procedencia del Recurso en estudio.

Sin embargo el Recurso en cuestión anteriormente era procedente contra este tipo de resoluciones al sentar el Tribunal Fiscal de la Federación tesis como la siguiente:

" Devolución de cantidades pagadas demás, resoluciones que las niegan - contra ellas procede el Recurso de Revocación. - Las resoluciones denegatorias de solicitudes de devolución de pago de lo indebido pueden ser impugnadas mediante el Recurso de Revocación, en los términos de los artículos 160 y 161 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la resolución - por la cual se niega la devolución implica también una afirmación por parte de las autoridades que podrá ser expresa o tácita, de que el cré-

dito fiscal si existe o de que fué pagado en la cantidad debida y, por el contrario, en caso de que ordene la devolución, la autoridad está resolviendo que el crédito fiscal es inexistente o su monto es menor. Por tanto, en el - - primero supuesto, la negativa de devolución contiene la determinación del crédito fiscal que es impugnabile mediante el citado Recurso de Revocación. " 9)

Son los artículos 26 y 27 del Código Fiscal de la Federación fundamentalmente quienes regulan y sientan las bases para que opere la devolución de las cantidades pagadas indebidamente, por lo tanto el derecho sustantivo aplicable para la - sustanciación del Recurso de Revocación, es el contenido en los preceptos citados.

( Artículo 26 ) sujeta a las siguientes reglas la devolución de pagos indebidos:

1. - Cuando el pago de lo indebido, total o parcialmente se hubiere efectuado en cumplimiento de resolución de autori-

-----  
9)

Juicio de Nulidad No. 174/4404/71.- Resolución Plenaria de 24 de agosto de 1972. -Olivetti Mexicana, S. A.

dades que determine la existencia de un crédito fiscal, lo fije en - cantidad liquida o dé las bases para su liquidación, el derecho a la devolución nace cuando dicha resolución hubiere quedado insubsistente.

II. - Tratándose de créditos fiscales cuyo importe hubiere sido efectivamente retenido a los sujetos pasivos, el derecho a la devolución sólo corresponderá a éstos.

III. - No procederá la devolución de cantidades pagadas indebidamente cuando el crédito fiscal haya sido recaudado - por terceros, o repercutido o trasladado por el causante que hizo - el entero correspondiente. Sin embargo, si la repercusión se rea- lizó en forma expresa, mediante la indicación en el documento res- pectivo del monto del crédito fiscal cargado, el tercero que hubiere sufrido la repercusión, tendrá derecho a la devolución, y

IV. - En los casos no previstos en las fracciones anteriores, tendrán derecho a la devolución de lo pagado indebida- mente, quienes hubieren efectuado el entero respectivo.

5.3.- SE IMPONGA UNA SANCION POR INFRACCION.

El estado, en uso de su soberanía expide las leyes que han de regir en el país, e impone su obediencia mediante castigos que en el ámbito fiscal reciben el nombre genérico de " sanciones. "

Estas forman parte esencial de la ley fiscal, sin ese " imperio " que obliga a obedecerlas, las leyes no serían normas jurídicas, sino reglas de observancia voluntaria, y nadie sufriría las consecuencias por su incumplimiento. Sobre este aspecto el Tribunal Fiscal de la Federación se ha pronunciado en el sentido de que " los preceptos de la ley son de carácter ejecutivo, impulsan la voluntad de los causantes para que obren en determinado sentido; si se rehusan, reciben perjuicio. Este perjuicio es, en términos generales, la sanción.

Sobre este punto cabe aclarar, que no deben confundirse los medios de coerción, con las sanciones, si bien en vía de ejemplo, cuando se trata de comparar entre el auxilio de la fuerza pública, que es un medio coercitivo, con la multa, que puede ser tanto un medio coercitivo, como una sanción. En el caso de la multa, nos encontramos frente a una medida cuyo propósito es el lograr que mediante su imposición se cumpla una orden de la autoridad administrativa.

Lo anterior es porque la " sanción impuesta por infracción a las leyes fiscales " es sinónimo de multa administrativa, que generalmente es precedida por un apercibimiento o intimación que dirige la autoridad administrativa al contribuyente o al tercero para que cumpla con determinada obligación o acate una prohibición o realice una abstención, y en el caso de que se produzca una transgresión a esa orden administrativa, la autoridad impone una multa.

Todo parte de nuestra legislación, ya que dentro de ésta existen dos tipos de sanciones a saber, las administrativas y las penales, siendo las primeras las impuestas directamente por los órganos administrativos, y obviamente las segundas por las autoridades judiciales, particularmente el Código Fiscal de la Federación en su artículo 35 contempla este tipo de sanciones, al señalar:

" La aplicación de las sanciones administrativas que procedan, se hará sin perjuicio de que se exija el pago de las prestaciones fiscales respectivas, de recargos en su caso, y de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal. "

La anterior distinción, entre sanciones administrativas y sanciones penales tiene ya un antecedente en el C6-

digo Fiscal de 1938, al señalar que: " la imposición de sanciones de carácter administrativo es facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mientras que en el ámbito judicial, corresponde exclusivamente a los Tribunales Federales la facultad de imponer las penas a que se refiere el artículo 217 de dicho ordenamiento de los delitos fiscales. "

Al señalar el artículo 161 del Código Fiscal vigente que " el afectado por las resoluciones administrativas, podrá - optar entre interponer el recurso de inconformidad o promover el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, - pero deberá intentar la misma vía cuando se trate de créditos fiscales conexos; por lo tanto, será improcedente este recurso contra resoluciones administrativas que determinen créditos -- fiscales conexos a otro directamente impugnado en juicio de nulidad. "

De lo transcrito se desprende que la procedencia del Recurso Administrativo de Revocación en contra de las resoluciones administrativas que impongan sanciones por infracción ( multas ), está condicionada a que el crédito fiscal principal - sea impugnado a través de la misma vía, ya sea por medio del recurso de revocación o directamente en juicio de nulidad.

5.4.- SE OTORQUE PERMISO O CALIFICACION EN MATERIA DE ELABORACION DE ALCOHOL Y AGUARDIENTE.

Para efectos fiscales se considera como:

ALCOHOL:- Solución acuosa de etanol con las impurezas que la acompañan, con graduación mayor de 55°G. L. a una temperatura de 15°C.

AGUARDIENTE:- El producto alcohólico obtenido por destilación cuando a la temperatura de 15°C. tenga hasta - 550 G. L., así como el autorizado para obtenerse a un grado - superior. Dentro de la anterior definición quedan comprendidos los siguientes tipos:

a).- AGUARDIENTE COMUN.- El que se obtenga utilizando como materia prima mieles incristalizables, guarapos o jugos similares a estos, o piloncillo o desperdicios de - éste, siempre que no sea objeto del añejamiento en barricas, - ni se le adicionen colorantes, edulcolorantes o esencias.

b) AGUARDIENTE DE UVA. - El que se obtenga por destilación de vinos y vinetas, o sea que provenga exclusivamente de la fermentación de los azúcares, de uvas frescas.

Quedan equiparadas al aguardiente de uva las diluciones con agua del aguardiente, destilados para reducir su grado alcohólico.

c) DE ORUJO. - El destilado a partir de vinos hechos con orujos adicionados de azúcar cuya procedencia sea distinta a la de la uva fresca.

d) REGIONAL:

1. - TEQUILA. - La bebida alcohólica destilada que se obtenga conforme a la norma de calidad expedida por la autoridad competente.

2. - MEZCAL, COMITECO, BACANORA, SOTOL Y OTROS SIMILARES. - El que se obtenga utilizando " cabezas " o " piñas " de agaves diferentes a las empleadas en la elaboración del tequila.

e) BRANDY. - Es el aguardiente de uvas u otras frutas que han sido sometidos a un proceso de añejamiento en envases de madera.

f) DE CEREALES. - El que se obtiene por destilación de mostos fermentados, preparados únicamente con malta y cereales, y

g) DE FRUTAS. - El que se obtenga de la destilación de vinos de frutas.

Es hasta el 1o. de enero de 1979, cuando este tipo de resoluciones pueden ser impugnadas a través del Recurso de Revocación, aunque anterior a esta fecha ya procedía el recurso de inconformidad, establecido en el capítulo VII de la Ley Federal de Impuestos del Azúcar, Alcohol, Aguardiente y Envasamiento de Bebidas Alcohólicas del 23 de diciembre de 1971, contra las resoluciones dictadas por la Junta Técnica Calificadora de Alcoholes, en relación con los permisos, calificaciones y rectificaciones de elaboración.

Esta Junta Técnica Calificadora de Alcoholes, era un órgano fiscal autónomo dentro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y en relación con la producción de alcohol y aguardiente, tenía como principales facultades la de otorgar permisos o calificaciones de elaboración, realizar las rectificaciones correspondientes a esas calificaciones y resolver los recursos de reconsideración que con motivo de este tipo de resoluciones le fueran interpuestos.

Actualmente y de acuerdo al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigente, es

la Dirección General Técnica la autoridad encargada de otorgar los permisos y calificaciones para la elaboración de alcohol y aguardiente, y por consiguiente ante ella procede interponer el Recurso de Revocación.

Por " permiso " debemos entender, la autorización que otorgue la mencionada Dirección General Técnica, al productor de alcohol o aguardiente, que tenga instalado en su fábrica medidor volumétrico oficial que permita conocer en un momento dado su capacidad de producción.

Por " calificación " se entiende la determinación que de la capacidad de producción haga la Dirección General Técnica, en una fábrica o establecimiento que carezca del mencionado medidor volumétrico oficial.

En el caso del permiso, la base del impuesto será el volúmen de producción que arroje la lectura del aparato medidor, y en el caso de la calificación la base consistirá precisamente en la capacidad de producción en ella determinada.

Finalmente, las " rectificaciones " consisten en modificaciones que de las calificaciones haga la citada autoridad al percatarse de alguna alteración en los factores de elaboración que permita suponer aumentos o disminuciones en la capacidad de producción.

Así pues, podemos observar que las resoluciones que pueden ser materia de este Recurso, tienen salvo el caso del permiso, indudable relevancia fiscal por consistir propiamente en determinaciones de la base gravable del impuesto correspondiente.

El permiso, por su parte más que una resolución de carácter fiscal, es una autorización administrativa que permite iniciar sus actividades al productor que cuenta con aparato medidor de sus volúmenes de producción.

De lo anterior concluimos que el Recurso Administrativo de Revocación procede contra resoluciones: que o bien niegan la autorización para iniciar actividades o bien califican o rectifican indebidamente la capacidad de producción del causante.

6. -

## EFFECTOS DEL RECURSO.

Consideramos que la consecuencia propia y particular del recurso en estudio, es precisamente que se emita una nueva resolución, aplicándose el derecho autoritariamente, limitándose a contestar al recurrente lo que la ley ordena, según lo entienda la autoridad administrativa y esté probado ante ella.

Siendo por tanto, muy variados los efectos de la resolución que se emite, dependiendo de si ésta revoca, modifica o confirma el acto administrativo impugnado, procediendo en consecuencia a analizar cada uno de los efectos:

### 6.1. - . REVOCACION TOTAL

Esta procede cuando la resolución contra la cual se inconformó el contribuyente, no fué emitida por parte de la autoridad administrativa, conforme a lo preceptuado por las disposiciones fiscales ( falta de fundamentación legal ) causando de esta manera un perjuicio en los intereses del afectado recurrente.

En tal situación, las consecuencias producidas por resoluciones en los términos antes señalados serán:

a). - Retirar definitivamente del campo del derecho la resolución revocada.

b). - Al revocarse totalmente quedan inexistentes - los actos administrativos, que dieron origen a la resolución combatida.

c). - Por ende procede la cancelación de todos los - créditos fiscales que la resolución impugnada haya determinado en contra del afectado recurrente y

d). - Al revocarse totalmente la resolución que se impugnó, automáticamente se decreta la suspensión del procedimiento económico coactivo.

#### 6.2.- REVOCACION PARCIAL.

Si la resolución recurrida sólo adolece de irregularidades que no tengan la suficiente fuerza para revocar totalmente o confirmar la resolución combatida, la autoridad administrativa únicamente la modificará, haciendo en su caso los ajustes que crea conveniente en los casos siguientes:

3). - Cuando en las resoluciones recurridas no se tome en consideración algún documento oficial como son las

autorizaciones, exenciones o cualquier otra resolución favorable al contribuyente, que hubiera podido afectar la determinación del crédito fiscal.

b).- Cuando existe un error exclusivamente en el cálculo del impuesto a cargo del contribuyente al aplicar una tasa, tarifa o por error dactilográfico.

c).- Por último, cuando en la determinación del crédito la autoridad no consideró alguna de las pruebas, como sería una declaración en la que se consigne un pago provisional, definitivo o complementario.

### 6.3 REVOCACION PARA EFECTOS.

Esta procede, cuando por algunas de las causas ya expuestas en el punto 6.1a, b y c, la resolución no se adecúa al ordenamiento legal, revocándose totalmente o modificándose en alguna de sus partes, y su única consecuencia consiste en que el acto o resolución se efectúe una nueva cuenta cumpliendo los requisitos legales que se omitieron en el inicial.

### 6.4 CONFIRMACION.

Las consecuencias que produce la resolución que

pone fin al recurso de revocación, cuando esta se confirma son:

a).- Se consideran legales todos los actos que dieron origen a la resolución recurrida.

b).- Se dá por sentada la legalidad de la resolución recurrida.

c).- Se continuará el procedimiento económico coactivo.

#### 6.4.1 POSIBILIDAD DE IMPUGNAR LA CONFIRMACION ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Esta posibilidad se establece en el propio Código Fiscal de la Federación al señalar en el último párrafo del artículo 161: " que la resolución que se dicte en el recurso de revocación será también impugnabile ante dicho tribunal"

En opinión del autor: Francisco Lerdo de Tejada, señala que no debe perderse de vista la relación que entre el recurso de revocación y el juicio ante el Tribunal Fiscal pudiera existir, pues las pruebas que en el recurso se ríndan, serán las mismas que debe tener a la vista el Tribunal Fiscal de la Federación para resolver el juicio que en su caso se promoverá en contra de la resolución adversa en el recurso. Por ello, el recurrente debe tener cuidado en aportar todas las pruebas re -

lacionadas con el problema que plantea con motivo de su  
Recurso, pues al no hacerlo, pierde su oportunidad para  
rendirlas ante el Tribunal.

7. - ELEMENTOS QUE SE DEBEN TOMAR EN CUENTA  
AL INTERPONER EL RECURSO.

7.1. - PROMOCION POR ESCRITO.

En cuanto a la forma que debe revestir este recurso, es aplicable la fracción I y II del artículo 159 del Código Fiscal de la Federación vigente que previene al señalar entre otras cosas que se " Interpondrá por escrito en el que se precisarán -- los agravios que cause la resolución o actos impugnados y en el que se haga ofrecimiento de pruebas. Si dentro del trámite que haya dado origen a la resolución o acto recurrido, el interesado tuvo oportunidad razonable de rendir pruebas, sólo se admiti-- rán en el recurso las que hubiere allegado en tal oportunidad. "

Así tenemos pues, que este recurso debe ser presentado por escrito, en el que se contenga la expresión de los agravios que el afectado recurrente estime le cause el acto o la resolución en cuestión, y en el que se ofrezcan pruebas en que - apoye su alegato. ( A mayor abundamiento ver punto 4.4.1 )

7.2 EXPRESION DE AGRAVIOS.

Al respecto, sobre la expresión de agravios es necesario aclarar lo siguiente: a fin de que las autoridades administrativas que resuelvan el recurso que como ya analizamos son tres 9) puedan considerar que los agravios son fundados y por tanto procedentes para la modificación o revocación de la resolución controvertida, es indispensable que estos agravios consistan en violaciones señaladas en el ordenamiento fiscal especial o del Código Fiscal de la Federación, esto es, que se trate como en muchos casos de incompetencia del funcionario o empleado que haya dictado el Acuerdo o que haya tramitado el procedimiento impugnado; de omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente y de acuerdo con estos ordenamientos debe revestir la resolución o el procedimiento en cuestión, y ó finalmente, que se trate de una violación de la disposición aplicable o que no se haya aplicado la disposición debida.

- - - - -

- 9)           1. - Ante la autoridad que emitió el acto o resolución que se impugna.  
              2. - Ante la que lo realizó.  
              3. - Ante la que lo notificó.

En otras palabras, para que los agravios en el recurso de revocación se consideren fundados, es necesario que la resolución recurrida carezca de la debida motivación o fundamentación conforme a la ley o leyes que en especial la rigen, toda vez que - si los agravios consisten en violaciones constitucionales como - podría ser; ejemplificando, la violación al principio constitucional de proporcionalidad y de equidad en los gravámenes fiscales, los agravios en el recurso administrativo, en estudio, por clara que fuese la transgresión constitucional, no podrían considerarse fundados, en virtud de que la autoridad encargada de estudiarlos ( autoridad administrativa ), carece de facultades para - juzgar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una resolución, por corresponder esto al Poder Judicial de la Federación. 10)

Por lo que concluimos que cuando la resolución controvertida se encuentra debidamente fundada y motivada en la ley que la rige especialmente, y no obstante engendra una violación de garantías, el camino a seguir no es la impugnación administrativa de la resolución, sino el juicio de amparo contra la ley que en la especie funda y motiva el acto administr

-----

10) Artículos 94 y 103 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

tivo, por lo que es recomendable que antes de elegir el medio de impugnación a ser utilizado, el contribuyente deberá atender a la naturaleza de los agravios que le causa la resolución en contra del cual pretende defenderse, a fin de no caer en un error procedimental que origine el desechamiento de la defensa intentada.

7.3

OFRECIMIENTO DE LAS PRUEBAS.

La única restricción enmarcada por la fracción II del artículo 159 del Código Fiscal de la Federación en materia de pruebas, es en el sentido de no ser admisible la prueba de confesión de las autoridades, lo anterior nos hace pensar que se trata de una buena interpretación jurídica, concluyendo que la inadmisibilidad de esta prueba aún en el caso de la tramitación de los recursos administrativos que como el que nos ocupa, no presenta expresamente la excepción toda vez que si en materia fiscal adjetiva la litis se circunscribe a determinar la validez o invalidez de una resolución de autoridad, y esta debe constar en escrito por ley considerando como documento público su validez, sólo podrá ser rebatida en materia de pruebas, mediante otro documento de la misma especie, lo que significa que la confesión de las autoridades es improcedente para desvirtuar lo asentado en la resolución objeto de controversia.

Otra de las limitaciones expresas que contiene la fracción II del artículo 159 del Código Fiscal de la Federación en materia de pruebas, es en el sentido de no poder ofrecer, so pena de que sean desechadas, más pruebas que aquellas que durante el trámite que dio origen a la resolución que se recurre, tuvo oportunidad razonable de rendir el interesado.

Interpretando esta limitación a " contrario sensu " podemos afirmar siguiendo el informe razonado de la Comisión Redactora del Código en cuestión, que las pruebas que los contribuyentes podrán rendir dentro de los recursos serán sólo aquellas que hubieren sido del conocimiento de la autoridad que dictó la resolución recurrida, o aquéllas para las cuales el recurrente no hubiere tenido oportunidad razonable para rendirlas. Por oportunidad razonable debe entenderse no sólo la que otorga la ley, sino también la que lógicamente conceda la autoridad en atención a la naturaleza misma de la prueba.

Por su parte la Comisión que redactó las reformas al artículo 159 del Código, instrumentó en sus fracciones III y VII lo siguiente:- " Que las pruebas que se ofrezcan deberán ser las pertinentes, es decir deberán relacionarlas con cada uno de los hechos controvertidos; sin el cumplimiento de este requisito serán desechadas de plano.

Por último cabe señalar que para las resoluciones de los recursos, las autoridades fiscales podrán pedir que se les rindan los informes que estimen pertinentes por parte de quienes hayan intervenido en la formación de la resolución o acto reclamado. Rendidas las pruebas y recibido en su caso, los informes, se dictará resolución dentro de un plazo que no

excederá de 30 días, resolviendo el fondo del asunto y fijando la legalidad de la resolución que impugnó el recurrente. Esto es, si la resolución contra la cual se inconformó el contribuyente, fué emitida conforme a derecho, la confirmará; si la resolución recurrida no fué emitida conforme a las disposiciones legales, la revocará; y si sólo adolece de irregularidades que no sean suficientes para revocar o confirmar la resolución, la autoridad únicamente la modificará haciendo los ajustes que crea convenientes.

## CAPITULO TERCERO

AUTORIDADES FACULTADAS PARA TRAMITAR Y RESOLVER EL RECURSO ADMINISTRATIVO - DE REVOCACION, DE ACUERDO AL REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

### 1. - ANTECEDENTES.

#### 1.1 Hasta el 8 de octubre de 1975.

El primer Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, fué el publicado en el Diario Oficial de fecha 2 de octubre de 1946, y en él no se hace referencia a Direcciones Administradoras del Impuesto, tales como la del Impuesto Sobre la Renta, Dirección del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y la de Impuestos Interiores, entre - otras, cuestionándose de esta manera su existencia jurídica, en tal virtud los recurrentes afectados alegaban la incompetencia de dichas dependencias, para emitir sus resoluciones, pues faltaba una verdadera forma legal en la que se instrumentaran sus funciones o facultades.

Idéntica situación afrontaba la entonces Dirección General de Legislación Tributaria que fué creada por Acuerdo de fecha 19 de septiembre de 1975, girado por el -

Secretario de Hacienda y Crédito Público y publicado en el Diario Oficial el 8 de octubre del mismo año, en cuyo artículo tercero se dá competencia a dicha autoridad para resolver el Recurso de Revocación. No obstante, esta forma de creación de una dependencia, no era la apropiada constitucionalmente, toda vez que es clara la fracción I del artículo 89 de nuestra constitución que establece como facultad del ejecutivo federal el promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia. Por tanto, la creación de las dependencias aludidas, debió establecerse en el Reglamento Interior que les asignará competencia y funciones específicas.

Por lo que para suplir esta deficiencia legislativa y para el efecto de que sus resoluciones no fuerán cuestionadas como emitidas por autoridad incompetente, como ya señalamos en el caso de que las resoluciones confirmaban un crédito fiscal, así como aquéllas en que sólo se modificaban, eran firmadas por el C. Subsecretario de Ingresos. Sólo en los casos en que se revocaba la resolución impugnada, firmaba el Director General, toda vez que al ser una resolución favorable al contribuyente, éste no iba a cuestionarla alegando la incompetencia de la autoridad.

La administración en este aspecto prefirió suplir las deficiencias ya anotadas, antes que pretender abordar las formas legales y propugnar para que su creación fuera instrumentada en forma adecuada.

Con estos antecedentes, donde se denotan marcadas fallas y deficiencias técnicas, legislativas, presentadas por el Reglamento Interior de 2 de octubre de 1946, ve la luz por vez primera el 20 de octubre de 1977 un nuevo Reglamento que sería publicado en el Diario Oficial tres días después para adquirir de esta manera su legalidad, en el que de una manera muy específica, como veremos adelante va delimitando la competencia que para tramitar y resolver el Recurso Administrativo de Revocación les asigna a las diversas unidades administrativas dependientes de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

1.2 A partir del 23 de mayo de 1977. -

Como ya se apuntó la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, carecía de Reglamento Interior en el cual se estableciera la competencia de sus unidades administrativas en los términos de los artículos 28 y 89, fracción I de la Constitución Política y de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estados, por lo que salvo que se tratase de actos o resoluciones de la Procuraduría Fiscal de la Federación, de la Tesorería de la Federación, de la Contaduría de la Federación, o de la Dirección General de Fondos y Valores, que en ese tiempo tenían establecidas su competencia mediante Ley Orgánica, las restantes unidades administrativas de la propia Secretaría actuaban con base en Acuerdos Delegacionales expedidos por el Secretario del Ramo, como brevemente analizamos tratándose en particular de la Dirección de Legislación Tributaria.

De ahí la importancia de instrumentar a través del Reglamento Interior de 23 de mayo de 1977 la competencia de dichas unidades administrativas al amparo de la Constitución Política de nuestro país, por lo que sus principales efectos fueron:

1. - Cumplimentó el artículo 89, fracción I de la Constitución en que señala como facultad del Ejecutivo Fe

deral, ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión.

2. - Estableció en un mismo ordenamiento a todas las dependencias de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3. - Las dotó a las unidades administrativas de competencia y de atribuciones específicas.

4. - Por último determinó a las autoridades competentes para tramitar y resolver los recursos administrativos de revocación, de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, de reclamación de preferencia y el de nulidad de notificaciones.

Al establecerse el Reglamento Interior, éste dota de competencia a las dependencias atribuyéndoles funciones específicas, lo que es más visible sobre todo tratándose de aquéllas nacidas al margen del Reglamento Interior de 1946, igualmente ocurrió con aquéllas que ya tenían ciertas atribuciones según su ley orgánica ( como lo eran las dependencias que se anotaron al inicio de este punto ), eliminándose de esta manera la confusión relativa reinante durante todo ese tiempo, dando unidad a la legislación fiscal en beneficio de la propia Secretaría, subsanando con esto la falta de coordinación de sus unidades, cuya competencia y atribuciones se

encontraban diseminadas en Decretos y Acuerdos en beneficio de una mejor Administración Hacendaria.

Con gran acierto y precisión se establece en el - - artículo 94, a las autoridades competentes para tramitar y re solver los recursos administrativos de oposición al procedi- - miento ejecutivo, el de revocación, tema del presente estudio, el de reclamación de preferencia, el de nulidad de notificaciones, ya que en el Reglamento anterior no se establecía nada - al respecto. Por tanto, se instrumentó cabalmente lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, que si bien es cierto, establecía los recursos administrativos y a las autoridades - ante las cuales se debería interponer; pero omiso en cuanto al señalamiento de las autoridades administrativas competentes para tramitarlo y resolverlo.

Las dependencias competentes para resolver el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución de acuerdo con este precepto lo son: La Procuraduría - Fiscal de la Federación o las Subprocuradurías Fiscales - - Auxiliares, en su caso, cuando se haga valer la prescripción de los créditos fiscales, o que el procedimiento no se ha ajus tado a la ley. De la misma manera, será competente para - resolver este recurso la unidad administrativa de la Secreta ría de Hacienda y Crédito Público que haya procedido a la -

determinación del crédito impugnado, cuando se haga valer cualquier otro medio de extinción del adeudo o se alegue - que es inferior al exigido.

Las Subprocuradurías Fiscales Auxiliares, serán competentes cuando la determinación del crédito sea hecha por las Administraciones Fiscales Regionales o por las autoridades fiscales de las Entidades Federativas Coordinadas, - o que actúen por Delegación, dentro de su circunscripción - territorial, salvo que estas últimas deban conocer con fundamento en los Convenios de Coordinación o Acuerdos respectivos.

Tratándose de recurso de oposición de tercero y el de reclamación de preferencia serán las oficinas ejecutoras las que lo tramitarán remitiendo los expedientes para su resolución a la Procuraduría Fiscal de la Federación o a las Subprocuradurías Fiscales Auxiliares según corresponda.

En cuanto al recurso de nulidad de notificaciones serán competentes para resolverlo las autoridades de quienes provenga la notificación impugnada.

Las autoridades competentes para resolver el recurso administrativo de revocación, a la luz de este Reglamento lo son: la Dirección General de Coordinación, Recursos y Estudios Fiscales; la Procuraduría Fiscal de la Fede-

ración y las Subprocuradurías Fiscales Auxiliares, así como también la Tesorería de la Federación, la Dirección General de Aduanas y del Registro Federal de Automóviles.

1. 2.1. - DIRECCION GENERAL DE COORDINACION,  
RECURSOS Y ESTUDIOS FISCALES.

Su competencia se encuentra establecida en el citado Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de 20 de mayo de 1977, publicado en el Diario Oficial de la Federación, de 23 del mismo mes y año, y en el Acuerdo - número 101-389 por el cual se delegan facultades en los funcionarios de las unidades administrativas regionales de la Secretaría de fecha 13 de septiembre del mismo año y publicado en el Diario mencionado el día 19 del mismo mes.

Está a cargo de un Director General, auxiliado por los Directores de Coordinación Fiscal y de Recursos y Estudios Fiscales, atento a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 46 del Reglamento Interior de que se trata, asimismo en el artículo 48, fracción III del Reglamento citado, establece que es competencia de la Dirección de Recursos y Estudios Fiscales, el tramitar y resolver el recurso administrativo de revocación de la competencia de la Dirección General de - - Coordinación, Recursos y Estudios Fiscales, en consecuencia, la competencia que en materia del recurso administrativo de - revocación se establece para la Dirección de Recursos y Estudios Fiscales es la misma establecida para la Dirección General ya mencionada.

Por otra parte el inciso B del artículo 94 del Reglamento Interior en estudio, señala que la Dirección General de Coordinación, Recursos y Estudios Fiscales, es competente para resolver el recurso administrativo de revocación, cuando se controvertan las resoluciones dictadas por las unidades administrativas de la extinta Dirección General de Administración Fiscal Central, que, de acuerdo con el último párrafo del artículo 50 del mismo ordenamiento, son las también desaparecidas Direcciones del Impuesto Sobre la Renta, la del Impuesto Federal Sobre Ingresos Mercantiles y la de Impuestos Interiores.

Sobre el particular haremos un breve análisis de cuales eran las facultades de estas Direcciones que como ya se señaló a la luz del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de 23 de mayo de 1977:

a). - Dirección del Impuesto Sobre la Renta. -

De conformidad con lo establecido por el artículo 51 del Reglamento Interior, tenía facultad para determinar la existencia de los créditos fiscales, dar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida respecto a los Impuestos Sobre la Renta y del 1% Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal prestado bajo la Dirección y de--

pendencia de un patrón, y sus respectivos recargos. Igualmente tenía facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas en las leyes de los impuestos anteriormente señalados. Asimismo la competencia para resolver consultas y solicitudes de devolución de cantidades pagadas indebidamente al fisco, resolver la procedencia de las compensaciones y establecer mediante reglas de carácter general, bases especiales de tributación en materia del Impuesto Sobre la Renta, entre otras.

b). - Dirección del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.

Tenía como principales facultades, atento al artículo 52 del mismo ordenamiento en estudio, la de determinar la existencia de los créditos fiscales, dar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, respecto del abrogado Impuesto Federal Sobre Ingresos Mercantiles y sus respectivos recargos, resolver igualmente las consultas planteadas y lo relativo a las solicitudes de devolución de cantidades pagadas indebidamente al fisco y la procedencia de las compensaciones.

c). - Dirección de Impuestos Interiores. -

El artículo 53 del Reglamento señalaba como facultades, entre otras, el determinar la existencia de los créditos

fiscales, dar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, respecto de los impuestos federales, con excepción de los Aduanales, Sobre la Renta, del 1% Sobre Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón y Sobre Ingresos Mercantiles.

Por último, en el citado artículo 94, inciso B) del Reglamento se establecía igualmente la competencia de la - Dirección General de Coordinación, Recursos y Estudios Fiscales para conocer del recurso administrativo de revocación, cuando se controvertieran resoluciones emitidas por los fiscos Sobre Ingresos Mercantiles, cuando por razón de la cuntía los contribuyentes estaban sujetos a la Dirección General de Administración Fiscal Central en otros impuestos.

1. 2. 2. - PROCURADURIA FISCAL DE LA FEDERACION.

De conformidad con lo establecido por el artículo 94, fracción I, inciso A) del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de 23 de mayo de 1977, era competente para tramitar y resolver el recurso administrativo de revocación cuando se hiciera valer la extinción de facultades de la Secretaría para determinar la existencia de obligaciones y créditos fiscales, o cuando se controvertieran resoluciones que impusieran multas, excepto tratándose de las Aduanales y del Registro Federal de Automóviles.

Por su parte, el Acuerdo 101-389 de fecha 19 de septiembre de 1977, delegó competencia tanto al C. Procurador Fiscal de la Federación como al primer Subprocurador Fiscal, de conformidad con el artículo décimoprimerero, para que la ejerzan en la circunscripción territorial del Distrito Federal, y resuelvan el recurso administrativo de revocación ( entre otros ) cuando se controviertan resoluciones dictadas por las Administraciones Fiscales Regionales del Distrito Federal, por la Tesorería del Distrito Federal o por las oficinas ejecutoras dependientes de dichas autoridades, cuando por razón de cuantía los contribuyentes no se encuentren sujetos a la Dirección General de Administración Fiscal

Central, salvo que tales recursos deban ser resueltos por las autoridades fiscales de la Tesorería del Distrito Federal con fundamento en los Acuerdos respectivos.

1.2.3. - SUBPROCURADURIAS FISCALES AUXILIARES

Cabe señalar que en esta fecha, las únicas Subprocuradurías Fiscales Auxiliares que han entrado en funciones, de las 13 previstas, son las del Centro, con sede en la ciudad de Celaya, Gto., la Norte Centro con sede en Torreón, Coah., la del Noreste con sede en Monterrey, N. L., y la de Occidente, con sede en Guadalajara, Jal., todas éstas creadas para el mejor desempeño de las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Son competentes para resolver el recurso administrativo de revocación de conformidad con el artículo 94, fracción I, inciso A) del Reglamento ya mencionado; cuando se haga valer la extinción de facultades de la Secretaría para determinar la existencia de obligaciones y créditos fiscales; o cuando se controviertan resoluciones que impongan multas excepto las Aduanales y del Registro Federal de Automóviles. De igual forma atento a lo establecido en el inciso D) de la misma fracción, son competentes para conocer del mencionado recurso, cuando se controviertan resoluciones dictadas por las Administraciones Fiscales Regionales o por las autoridades fiscales de las Entidades Federativas Coordinadas o que actúen por Delegación, cuando por razón de cuantía los contribuyentes no se encuentren sujetos a la Dirección General de Administración Fiscal Central.

Por otra parte, el artículo sexto transitorio del Reglamento Interior de la Secretaría de 23 de mayo de 1977, - disponfa que, efectivamente, " Las Subprocuradurfas Fiscales Auxiliares tramitarán y resolverán los recursos administrati--vos que promuevan los particulares en las materias de su competencia, a partir de la fecha en que, conforme al Acuerdo del Secretario, inicien sus actividades, por tanto los recursos in--terpuestos con anterioridad a esa fecha, serán tramitados y re--sultos por la Procuradurfa Fiscal de la Federación, por la - Dirección General de Coordinación, Recursos y Estudios Fiscales, o por cualquiera otra autoridad en que se haya delegado la facultad de tramitar y resolver los mencionados recursos, se--gún su competencia.

2. - A PARTIR DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1979.

Con motivo de la promulgación de diversas leyes, tales como las Reformas a la Ley General de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares, la del Impuesto al Valor Agregado, la de Coordinación Fiscal, la de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación, la de Registro Federal de Vehículos y en general la necesidad de adecuarse a los cambios que trae consigo la Reforma Fiscal y Hacendaría hacen que con fecha 28 de diciembre de 1979 fuera expedido por el ejecutivo federal el nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 del mismo mes y año, en el que se establecen las facultades de los funcionarios y la competencia de las diferentes unidades administrativas de la misma. El estudio de la competencia de estas autoridades, en virtud de la importancia que reviste para nuestro trabajo lo hemos desglosado de la siguiente forma:

2.1. - DIRECCION GENERAL TECNICA.

Su competencia se encuentra establecida en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público - de 28 de diciembre de 1979 y en el Acuerdo número 101-27 por el que se delegan facultades en los funcionarios de las unidades administrativas regionales de la Secretaría, de fecha 18 de enero de 1980 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 23 del mismo mes.

La Dirección General Técnica está a cargo de un Director General, auxiliado por su Subdirector General y por los Directores de Servicios al Contribuyente, de Asistencia al Contribuyente, de Liquidación y de Recursos de Revocación, según lo señala el último párrafo del artículo 63 del Reglamento Interior. Asimismo el artículo 114, fracción I, inciso A), establece que es competencia de la Dirección General Técnica el tramitar y resolver el Recurso Administrativo de Revocación -- cuando se controvertan resoluciones dictadas por la propia Dirección General Técnica o por las unidades administrativas que de ésta dependan.

Resoluciones dictadas por las unidades administrativas de la Dirección General Técnica.

2.1.1 Dirección de Servicios al Contribuyente. -

esta facultada, según el artículo 64 del Reglamento Interior de la Secretaría, para determinar la existencia de los créditos fiscales, así como fijar las bases para determinar el monto de los impuestos federales, a excepción de los Aduanales y el de Tenencia o Uso de Automóviles, cuando las leyes así lo determinen, igualmente tiene competencia para resolver consultas y sobre las autorizaciones y solicitudes de devolución de cantidades pagadas indebidamente al fisco, así como reconocer la existencia de créditos en contra de éste, para efectos de su compensación y establecer a través de reglas generales bases especiales de tributación en relación con los impuestos federales, materia de su competencia, entre otras facultades.

2.1.2 DIRECCION DE LIQUIDACION.

El artículo 66 del Reglamento le señala como facultades, entre otras, el determinar la existencia de los créditos fiscales, dar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, respecto de los impuestos federales y sus respectivos recargos, con excepción de los Aduanales y el de Tenencia o Uso de Automóviles, dictar las resoluciones que correspondan en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, así como imponer las san-

ciones administrativas que correspondan a las infracciones fiscales, conceder prórrogas y autorizaciones para el pago en parcialidades de los créditos fiscales, en las materias - de su competencia, resolver los recursos administrativos de su competencia.

### 2.1.3. - DIRECCION DE RECURSOS DE REVOCACION

El artículo 114, fracción I, inciso a) del Reglamento Interior establece igualmente la competencia para tramitar y resolver el recurso administrativo de revocación, cuando - se controviertan resoluciones dictadas por la Dirección General Técnica o por las unidades administrativas que de ésta - dependan.

De acuerdo con lo establecido por el artículo 67 del propio Reglamento, la Dirección de Recursos de Revocación - está facultada para planear, para aprobar las actividades de - las Administraciones Fiscales Regionales y de las autoridades fiscales de las Entidades Federativas, tratándose de impuestos coordinados en los términos de los convenios y acuerdos respectivos en materia de condonación de sanciones y del recurso administrativo de revocación, igualmente el tramitar y resolver el recurso administrativo de revocación en la materia de su competencia e informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación la presunta comisión de delitos fiscales y oficiales de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones.

2.2.- PROCURADURIA FISCAL DE LA FEDERACION.

Según el artículo 114, fracción I, inciso a) del Reglamento Interior de la Secretaría, es competente para tramitar y resolver el Recurso Administrativo de Revocación, cuando se haga valer la extinción de facultades de la Secretaría para determinar la existencia de obligaciones y créditos fiscales o se controviertan multas de su respectiva competencia.

Por otra parte el artículo 9o. del citado Reglamento señala como facultades de la Procuraduría Fiscal de la Federación, entre otras, resolver los recursos administrativos de su competencia, revisar de oficio las resoluciones que -- dicten en los recursos administrativos las otras unidades de la Secretaría facultadas conforme a dicho Reglamento, así como ejercer en materia de infracciones y delitos fiscales -- las atribuciones señaladas a la Secretaría en el Código Fiscal de la Federación y en las demás leyes, e imponer sanciones correspondientes por infracciones a dichas leyes, excepto cuando se trate de sanciones de la competencia de las unidades administrativas adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, de las Entidades Federativas Coordinadas, de las Aduanales y de las del Registro Federal de Vehículos, de igual manera condonar multas, con excepción de las impuestas -- por las unidades ya mencionadas y declarar la extinción de las facultades del fisco federal para determinar la existen-

cia de obligaciones y créditos fiscales, así como la prescripción de los mismos.

El Procurador Fiscal de la Federación está auxiliado por los Subprocuradores Fiscales primero, segundo, tercero y de investigaciones; por el Coordinador General de Subprocuradurías Regionales y por los Subprocuradores Fiscales Regionales, así como por los abogados hacendarios y los inspectores que se requieran.

Creemos conveniente para los efectos del presente - trabajo sólo analizar aquellas autoridades dependientes de la Procuraduría Fiscal de la Federación, relacionadas con la - tramitación y resolución del Recurso Administrativo de Revocación en la esfera de sus atribuciones.

#### 2.2.1 Subprocuradurías Fiscales Regionales.

Atento a lo dispuesto por el artículo 114, fracción I, inciso D), las Subprocuradurías Fiscales Regionales serán - competentes para tramitar y resolver el Recurso Administrativo de Revocación, cuando se haga valer la extinción de facultades de la Secretaría para determinar la existencia de obligaciones y créditos fiscales o se controviertan multas.

Cada Subprocurador Fiscal Regional, está auxiliado -

por los jefes de las unidades de lo contencioso y de amparos y asuntos administrativos, y de acuerdo con lo señalado por el artículo 103 del mencionado Reglamento Interior tiene las siguientes atribuciones entre otras las de imponer las sanciones correspondientes a las infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás leyes, excepto las unidades administrativas adscritas a las Subsecretaría de Ingresos, de las Administraciones Fiscales Regionales, de las Oficinas Federales de Hacienda, de las Entidades Federativas Coordinadas, de las Aduanales y de las del Registro Federal de Vehículos, así como tramitar y resolver los recursos administrativos entre el que se encuentra el de Revocación y las solicitudes de condonación de multas.

Por otra parte, el acuerdo 101-27 de 28 de diciembre de 1979, delega en los funcionarios de las Subprocuradurías Fiscales Regionales las siguientes facultades, en su artículo quinto señala a los jefes de unidad de lo contencioso la de contestar las demandas de nulidad interpuestas por los contribuyentes; formular las demandas para solicitar la nulidad de las resoluciones favorables a los particulares ante las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, así como interponer los recursos que procedan respecto de asuntos cuya cuantía no exceda de \$500,000.00.

2.3. - ADMINISTRACIONES FISCALES REGIONALES.

En el artículo 114, fracción I, inciso B del Reglamento Interior de la Secretaría se establece que las Administraciones Fiscales Regionales serán competentes para tramitar y resolver el Recurso Administrativo de Revocación cuando se controviertan sus propias resoluciones, las que dicten las unidades administrativas que de ella dependan, las que emitan las autoridades fiscales de las Entidades Federativas que actúen dentro de su circunscripción territorial con fundamento en los convenios de Coordinación respectivo. En el caso de resoluciones de la Tesorería del Distrito Federal en impuestos coordinados, será competente la Administración Fiscal Regional que corresponda al domicilio del causante.

Por su parte el artículo 106 de dicho Reglamento Interior señala como atribuciones de estas dependencias, entre otras, las de tramitar y resolver las solicitudes de devoluciones de cantidades pagadas indebidamente al fisco; así como reconocer la existencia de créditos en contra de éste para efectos de compensación y resolver sobre la procedencia de compensaciones efectuadas; igualmente, la de revisar las declaraciones de los contribuyentes y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de impuestos, derechos, pro-

ductos y aprovechamientos federales, con excepción de los Aduanales y el de Tenencia o Uso de Automóviles; de igual manera la de determinar la existencia de los créditos fiscales, dar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, respecto de los impuestos federales y sus respectivos recargos; resolver los recursos administrativos de su competencia.

Cada Administrador Fiscal Regional estará auxiliado por los Subadministradores de Recaudación, de Fiscalización y Técnico, así como por el titular del Centro de Procesamiento Regional y los jefes de unidad.

2.4. - TESORERIA DE LA FEDERACION, DE LA DIRECCION GENERAL DE ADUANAS Y DEL REGISTRO FEDERAL DE AUTOMOVILES.

El mencionado artículo 114, fracción I del Reglamento Interior, establece las autoridades competentes para resolver el Recurso Administrativo de Revocación, en su inciso c) señalando que estarán facultadas para tramitar y resolver el recurso en cuestión, la Tesorería de la Federación y las Direcciones Generales de Aduanas y del Registro Federal de Automóviles " en las materias de su competencia. " Así como los -- artículos 23, 70 y 80, respectivamente, del mismo Reglamento Interior, establecen la competencia de las citadas dependencias, es lícito concluir que el Recurso mencionado, sólo procederá cuando dichas autoridades dicten resoluciones en cumplimiento de las atribuciones establecidas en tales artículos. Esto es, cuando las resoluciones emitidas por la Tesorería de la Federación fijen en cantidad líquida el importe de los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes y demás obligados, en favor del Gobierno Federal; o cuando la Dirección General de Aduanas determine la existencia de créditos fiscales, de las bases para su liquidación o fije en cantidad líquida derechos y aprovechamientos en de importación, exportación; y cuando la Dirección General del Registro Federal de Vehículos determine la existencia de créditos fiscales, de las bases para su liquidación o

los fije en cantidad líquida respecto de los Impuestos de Importación y de Tenencia o Uso de Automóviles o se impongan sanciones por infracciones a la ley del Registro Federal de Vehículos.

## CONCLUSIONES.

1. - Los recursos administrativos y en particular el de revocación, son los medios jurídicos más efectivos para impugnar los actos ilegales de la Administración Pública, surgidos en gran parte como defensa no jurisdiccional, ante la pobreza técnica y poca preparación de algunos sectores de las dependencias facultadas para la aplicación e interpretación de las normas fiscales, circunstancia que necesariamente se ve agravada por la obscuridad de los preceptos aplicables que obstruyen en gran extremo la determinación de su alcance y consecuencias, dificultando por ende su correcta aplicación.

Al primero de los problemas anotados, es la propia Administración Pública quien cristaliza una idea aca-riciada durante un período de 20 años por algunos de los más destacados fiscalistas mexicanos al crear el Instituto de Capacitación Tributaria en el año de 1980, con el que trata de dar una solución adecuada, poniendo al alcance de sus recursos humanos, los medios idóneos para lograr una preparación técnica fiscal más adecuada, medida ésta, que a pesar de su importancia, constituye únicamente el primer paso para la consecución del fin propuesto, dado que para lograr un grado aceptable de eficacia, deberá extenderse a nivel nacional,

creando organismos similares en cada una de las Entidades Federativas.

2. - La determinación contenida por la fracción I del artículo 159 del Código Fiscal de la Federación vigente, no cumple puntualmente con el pensamiento asentado en el informe razonado al Secretario de Hacienda y Crédito Público de la Comisión Redactora del Código Fiscal, en el sentido de que el recurso administrativo de revocación no debe estimarse establecido como - trampa o laberinto procesal, cuyo objeto es entorpecer la defensa de los particulares, sino el de interposición accesible y de rápida resolución por parte de la autoridad administrativa, por lo que al establecer dicho precepto que el recurso se interpondrá - por el afectado recurrente mediante escrito que presentará ante la autoridad que dictó, realizó o notificó el acto impugnado, quienes finalmente lo turnarán a la competente para resolverlo, - dando como resultado una innecesaria pérdida de tiempo que en la mayoría de las ocasiones causa perjuicios al afectado recurrente.

Del problema planteado, es imperativo que se instrumente un precepto en el cual se establezca la obligación de - - presentar el recurso directamente ante la autoridad competente para resolverlo, ya que de esta manera se obvian trámites tan - innecesarios que no hacen más que retardar la impartición de justicia administrativa.

3.- Se señala en la fracción VIII del artículo 159 del Código Fiscal vigente, que una vez rendidas las pruebas y recibidos, en su caso, los informes, se dictará resolución dentro de un plazo que no excederá de treinta días.

El plazo para emitir resolución, también supone un acto procesal de la autoridad que ni está previsto expresamente por el Código ni en la práctica realiza la autoridad revisora. Este acto procesal debfa ser indudablemente la información por escrito al contribuyente de que los agravios expresados y las pruebas rendidas se han declarado " vistos " por la autoridad encargada de resolver el recurso, y que ésta se propone dictar dentro de los treinta días siguientes de una nueva resolución en cuanto al fondo del asunto.

La falta de tal declaración que informe al recurrente, hace ociosa la mención en la ley del plazo de treinta días que tiene la autoridad para dictar su resolución, y contra de lo que pudiera pensarse influye negativamente el ideal de hacer de los recursos un medio expedito de solución de controversias administrativas, toda vez que el contribuyente desconociendo el estado oficial que guarda su recurso se ve imposibilitado para computar el plazo mencionado, a fin de considerar que su instancia ha sido fictamente negada, y proceder a su impugnación ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION  
EN LA LEGISLACION FISCAL MEXICANA.

BIBLIOGRAFIA

1. - CARRILLO FLORES ANTONIO. - LA JUSTICIA FEDERAL Y LA ADMINISTRACION PUBLICA EN MEXICO. - 2a. EDICION MEXICO 1973. - (PORRUA)
2. - FERNANDEZ Y CUEVAS JOSE MAURICIO. - IMPUESTO AL INGRESO GLOBAL DE LAS EMPRESAS. - 2a. EDICION. - MEXICO 1977. - (PORRUA)
3. - GABINO FRAGA. - DERECHO ADMINISTRATIVO. -16a. EDICION. - MEXICO 1977. - (PORRUA)
4. - GARCIA VALENCIA ANTONIO. - RELACIONES PUBLICAS Y LA REFORMA DE LA ADMINISTRACION. - 2a. EDICION. - MEXICO 1970. - (PORRUA)
5. - GARZA SERGIO FRANCISCO DE LA. - DERECHO FINANCIERO MEXICANO. - 7a. EDICION. - MEXICO 1976. - (PORRUA)
6. - HERRERO CUERVO ARMANDO. - RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION. - MEXICO 1976. - ( PORRUA)
7. - LERDO DE TEJADA FRANCISCO. - CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION COMENTADO Y ANOTADO. - MEXICO 1972. - CENTRO DE INVESTIGACION TRIBUTARIA FILIAL DE LA CONFEDERACION PATRONAL DE LA REPUBLICA MEXICANA.

8. - MARGAIN MANATOU EMILIO. - INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. - 3a. EDICION. - MEXICO 1973 ( PORRUA)
9. - MANUAL DE LA ORGANIZACION Y PROCEDIMIENTOS DE SERVICIOS DE CORRESPONDENCIA Y ARCHIVO. - MEXICO 1974. - SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.
10. - OLIVERA TORO JORGE. - MANUAL DE DERECHO ADMINISTRATIVO. - 3a. EDICION. - MEXICO 1972 (PORRUA)
11. - OMEBA ENCICLOPEDIA JURIDICA. - BUENOS AIRES. - BIBLIOGRAFIA OMEBA.
12. - PALLARES EDUARDO. - DICCIONARIO DEL DERECHO PROCESAL CIVIL. - 10a. EDICION. - MEXICO 1977. - (PORRUA)
13. - PINA RAFAEL DE. - DICCIONARIO DE DERECHO. - SEXTA EDICION. - MEXICO 1965. - (PORRUA)
14. - SERRA ROJAS ANDRES. - DERECHO ADMINISTRATIVO . - SEXTA EDICION. - MEXICO 1974. - (PORRUA )
15. - CARRETERO ADOLFO. - DERECHO FINANCIERO. - MEXICO 1972. - (PORRUA)

## LEGISLACION CONSULTADA

1. - CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1938
2. - CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967 Y SU EXPOSICION DE MOTIVOS.
3. - CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES.
4. - INFORME RAZONADO AL SECRETARIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO DE LA COMISION REDACTORA DEL CODIGO FISCAL VIGENTE.
5. - REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO AÑO 1946, 1977 y 1979.