DERECHO PROCESAL FISCAL

GUÍA DE ESTUDIO

OCTAVIO ALBERTO ORELLANA WIARCO

DERECHO PROCESAL FISCAL

GUÍA DE ESTUDIO

SEGUNDA EDICIÓN

EDITORIAL PORRÚA
AV. REPÚBLICA ARGENTINA, 15
MÉXICO, 2010

A la Universidad Autónoma de Coahuila

A la Facultad de Administración Fiscal y Financiera de la UAC

CONTENIDO

PRÓLOGO A LA SEGUNDA EDICIÓN XV
PRESENTACIÓN XVII

UNIDAD I

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS TRIBUTOS

1.1 Introducción 1
1.2 Los tributos en la Antigua Roma 2
1.3 Los tributos en la Edad Media 2
A) La Carta Magna (1215) 3
B) Carta de Derechos de los Burgos (España) 3
1.4 Los Tributos en la Edad Moderna 3
1.5 Los tributos en la Edad Contemporánea 4
A) La Revolución Americana (1776) 4
B) La Revolución Francesa (1789) 4
1.6 Los tributos en México 6
A) Época precortesiana 6
B) Época colonial 6
C) México independiente 7

UNIDAD II

DERECHO PROCESAL FISCAL Y PROCEDIMIENTO FISCAL

2.1 Conceptos de proceso y procedimiento 9
2.2 Principios generales del proceso 12
2.3 Principios del procedimiento y del proceso fiscal 13
2.4 Las leyes fiscales 15
2.5 Los reglamentos, circulares y órdenes presidenciales 16
2.6 El Código Fiscal de la Federación 19
2.7 Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo 20
2.8 La interpretación de la normas jurídicas tributarias 20
A) Concepto 20

B) Clases de interpretación 20
2.9 La relación jurídica tributaria 27
2.10 El crédito fiscal 27
A) Concepto 27
B) Determinación del crédito fiscal 27
C) Extinción del crédito fiscal 28

UNIDAD III

JUSTICIA ADMINISTRATIVA

3.1 Sistemas procesales 31
3.2 Sistema jurisdiccional 32
3.3 Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo 33
3.4 Ley Federal de Procedimiento Administrativo 33
3.5 Tribunales Federales en materia fiscal 34
3.6 Procedimiento y proceso tributario 35
3.7 Clasificación de los procedimientos administrativos-fiscales 35
3.8 Caracteristicas generales de los procedimientos administrativos fiscales 36

UNIDAD IV

FORMALIDADES DEL PROCEDIMIENTO FISCAL

4.1 Procedimientos no contenciosos en materia fiscal 39
A) Competencia de la autoridad administrativa en materia tributaria 40
B) Trámite por escrito 40
C) Requisitos formales del trámite 40
D) Principios aplicables a los procedimientos en materia tributaria 40
1. Principio de economía 40
2. Principio de definitividad 40
4.2 Medios probatorios 41
1° La confesional 41
A) La judicial 42
B) La confesion extrajudicial 42
2° La testimonial 42
3° La pericial 43
4° La documental 45
A) Los documentos públicos 45

B) Los documentos privados 46
5° La presuncional legal y humana 46
4.3 Fundamentos de derecho 47
4.4 La representación 47
4.5 Las notificaciones 48
A) Citatorio 49
B) Emplazamiento 49
C) Solicitud de informes y documentos 49
4.6 Efecto de la notificación 49
4.7 Medios para notificar 50
1.- Notificación personal 50
2.- Notificación por correo certificado con acuse de recibo 50
3.- Notificación por correo ordinario o telegrama 51
4.- Notificación por estrados 51
5.- Notificación por edictos 51
6.- Notificación por instructivo 51
4.8 Efectos jurídicos de las notificaciones 52
4.9 Los plazos y términos 53
4.10 La negativa ficta 54
4.11 Procedimiento de aclaración administrativa por ventanilla 55

UNIDAD V

LAS CONSULTAS EN MATERIA FISCAL

5.1 Derecho constitucional de petición 57
5.2 Las consultas en materia fiscal 58
5.3 La negativa ficta 59

UNIDAD VI

PROCEDIMIENTOS RELACIONADOS CON LA EXTINCIÓN DE CRÉDITOS FISCALES

6.1 Pago 61
6.2 Pago en parcialidades 62
6.3 Pago de lo indebido 62
6.4 Compensación de créditos y deudas al fisco 63
6.5 Cancelación de créditos fiscales 64
6.6 Prescripción 65
6.7 Caducidad 68
6.8 Diferencias esenciales entre prescripción y caducidad fiscal 69

UNIDAD VII

LA VISITA DOMICILIARIA

7.1 Introducción ... 73
7.2 Facultades de las autoridades tributarias para la comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales ... 74
7.3 La visita domiciliaria ... 75
7.4 Requisitos de la visita domiciliaria ... 77
7.5 Acta de visita ... 78
7.6 Contenido del acta de visita ... 79
A) Acta inicial ... 79
B) Actas parcial ... 80
C) Acta final ... 80
7.7 Impugnación del acta de visita domiciliaria ... 81
Anexos ... 83
1 Orden de visita domiciliaria ... 84
2 Citatorio para entregar la orden de visita domiciliaria ... 87
3 Acta inicial de visita domiciliaria ... 89
4 Citatorio para levantar acta final ... 95
5 Acta final ... 97
6 Tesis jurisprudenciales y tesis aislada ... 103
7 Ley federal de los derechos del contribuyente ... 107

UNIDAD VIII

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

8.1 Exigibilidad de los créditos fiscales ... 117
8.2 El procedimiento administrativo de ejecución ... 118
8.3 Etapas del procedimiento administrativo de ejecución ... 119
A) Requerimiento ... 119
B) Embargo ... 120
a) Bienes Embargables ... 121
b) Bienes Inembargables ... 121
c) Auxilio de la fuerza pública y rompimiento de cerraduras 122
d) Oposición de terceros a embargo de bienes ... 122
e) Interventor en caso de embargo de negociación ... 122
C) Remate de bienes embargados ... 123
a) Avalúo ... 123
b) Postores ... 123
c) Subasta ... 123
d) Adjudicación ... 124

Anexos 125
1 Orden de requerimiento de obligaciones omitidas 125
2 Acta de requerimiento de pago y embargo 128
3 Acta de remate fiscal 131

UNIDAD IX

GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL

9.1 El interés fiscal 135
9.2 Formas de garantizar el interés fiscal 136
9.3 Extensión de la garantía fiscal 138
9.4 Exigibilidad de la garantía fiscal 139
9.5 Cancelación de la garantía fiscal 139
9.6 Suspensión del procedimiento administrativo de ejecución 140

UNIDAD X

INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES

10.1 La infracción fiscal 143
10.2 Requisitos legales para la imposición de sanciones por infracciones fiscales 144
10.3 La multa como sanción a las infracciones fiscales 145
10.4 Temas importantes en relación a las infracciones fiscales 146
10.5 Los delitos fiscales 147
10.6 Tipos de delitos fiscales 148
10.7 La sanción pecuniaria en los delitos fiscales 148
10.8 Principio "non bis in idem" en materia fiscal y penal fiscal 149
Anexo 151
1 Infracción fiscal 151

UNIDAD XI

RECURSO DE REVOCACIÓN

Primera Parte

11.1 Definición de recurso 155
11.2 Clases de recursos 155
11.3 Competencia 156

11.4 Presupuestos del recurso administrativo 158
11.5 El recurso de revocación..... 159
11.6 Asuntos respecto de los cuales procede el recurso de revocación. 160
11.7 Requisitos que debe cumplir el recurso de revocación 161
a) De forma..... 161
b) De fondo..... 162
11.8 Carácter optativo del recurso de revocación 164
11.9 Plazo para interponer el recurso de revocación 165

UNIDAD XII

EL RECURSO DE REVOCACIÓN

SEGUNDA PARTE

12.1 Improcedencia..... 167
12.2 Causales de improcedencia..... 168
12.3 Sobreseimiento y causas de sobreseimiento..... 170
12.4 Escrito de interposición del recurso..... 170
12.5 Documentos que deben exhibirse al promoverse el recurso 172
12.6 Admisión y desahogo de pruebas 172
12.7 Valor de las pruebas 175
12.8 Resolución del recurso de revocación 176
12.9 Efectos de la resolución 176
Anexos 178
1 Escrito promoviendo el recurso de revocación 178
2 Resolución del recurso de revocación 184

UNIDAD XIII

EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

PRIMERA PARTE

13.1 Introducción 189
13.2 El tribunal federal de justicia fiscal y administrativa 191
13.3 Causales de impedimento: excusa y recusación..... 192
13.4 Causales de improcedencia y sobreseimiento 194
13.5 Juicio contencioso administrativo..... 195
A) Partes en el juicio contencioso administrativo 195
B) Demanda y sus requisitos..... 196
C) Documentos que deben acompañar a la demanda..... 197

D) Emplazamiento y contestación de la demanda 198
E) Principios que rigen en el proceso fiscal 199
Anexos 201
1 Demanda de procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad 202
2 Contestación de demanda de procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad (autoridad: subsecretaría de ingresos) 205
3 Contestación de demanda de procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad (autoridad: servicio de administración tributaria) 210
4 Resolución del procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad 213

UNIDAD XIV

EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Segunda parte

14.1 Incidentes de previo y especial pronunciamiento 219
14.2 Incidente de suspensión de ejecución 221
14.3 Incidente de falsedad de documentos 221
14.4 De las pruebas y su valoración 222
14.5 Cierre de instrucción 223
14.6 La sentencia y sus efectos 223
14.7 Facultad de atracción 224
14.8 Excitativa de justicia 225
14.9 Aclaración de sentencia 225
14.10 Recurso de queja 226
14.11 Recurso de reclamación 226
14.12 Recurso de revisión 227

UNIDAD XV

EL JUICIO DE AMPARO

15.1 Principios fundamentales del juicio de amparo 229
1.- El principio de interés jurídico o de parte agraviada 230
2.- Principio de relatividad 230
3.- El principio de definitividad 230

4.- Principio de estricto derecho 231
15.2 El juicio de amparo 231
15.3 Amparo directo e indirecto 232
15.4 Suspensión del acto reclamado 233
15.5 Partes en el juicio de amparo 233
15.6 Término para la interposición del amparo 234
15.7 Causas de impedimento 234
15.8 Causas de improcedencia 235
15.9 Causas de sobreseimiento 235
15.10 Trámite del juicio de amparo 236
A) Demanda 236
B) Informe Justificado 237
C) Pruebas 237
D) Sentencia 237
15.11 Recursos en el juicio de amparo 238
15.2 Algunas consideraciones en relacion al juicio de amparo en la materia tributaria 239

BIBLIOGRAFÍA 241

PRÓLOGO A LA SEGUNDA EDICIÓN

El propósito de esta obra es servir a los estudiantes que se inician en el estudio del Derecho Procesal Fiscal, subsiste en el trabajo.

Agradecemos al lector que haya elegido esta obra porque para él está dedicada, y como lo indicamos en la presentación de este trabajo, la "gran reforma fiscal electrónica", como fue catalogada en su tiempo por los fiscalistas, ha venido ganando terreno, los sistemas de línea de captura mediante Internet son ahora el medio usual para toda clase de gestiones en procedimientos relacionados con contribuciones. Los formatos que se adquirían ya impresos, para cumplir trámites son cosa del pasado. La firma electrónica es ahora usual en procedimientos en la presentación de documentos vía electrónica.

Seguimos abiertos a las opiniones y sugerencias que nos permita mejorar y reiteramos nuestro agradecimiento al lector que se tomó el trabajo de acceder a esta obra.

PRESENTACIÓN

Esta obra está destinada a apoyar a los estudiantes que por primera vez abordan el tema del derecho procesal fiscal.

El propósito fundamental al elaborar este trabajo consistió en explicar de la manera más sencilla, sin abundar en citas bibliográficas o en transcripciones de autores connotados en ésta materia, los conceptos de ésta rama del derecho y quedará al interés del lector profundizar en el estudio de los diferentes temas y para ello puede orientarse con la bibliografía que aparece al final de éste trabajo.

La presente guía está dividida en dos partes; la primera abarca las unidades de la I a la VI que comprende los conceptos generales aplicables a los diferentes procedimientos y procesos fiscales, partiendo de una breve explicación histórica de la importancia de los tributos, las leyes y reglamentos, la interpretación jurídica de las normas tributarias, lo relativo a la justicia administrativa, las formalidades del procedimiento fiscal, las consultas en ésta materia y los procedimientos relacionados con la extinción de créditos fiscales.

En la segunda parte le corresponden las unidades de la VII a la XV sobre facultades de comprobación de obligaciones fiscales, el procedimiento administrativo de ejecución fiscal y los recursos que pueden hacerse valer contra resoluciones fiscales, concluyendo con el examen del juicio de amparo referido a la materia fiscal.

El lector encontrara a lo largo de la guía diversas tesis, jurisprudenciales o aisladas, sean de la Suprema Corte de Justicia o de los Tribunales Colegiados de Circuito, que buscan familiarizar al estudiante con la necesidad de consultar las valiosas opiniones de estos tribunales que, además, ilustran los temas de esta guía. En el terreno de la práctica su aplicación es obligatoria por parte de las autoridades tributarias y para ello es preciso consultarlas y familiarizarse con el lenguaje que utilizan, que será el que deban emplear en el ejercicio profesional.

Nos hemos tomado la libertad, en ocasiones, de colocar en "negrillas" aquéllos conceptos y argumentos de las tesis jurisprudenciales o aisladas, que se transcriben en ésta guía, para resaltar el tema o temas que se van desarrollando y lograr una mejor comprensión del lector en su estudio.

También se incluyen como anexos de ésta guía algunos de los formatos de los utilizados en el trámite de procedimientos fiscales, o que emplean las autoridades tributarias, como son citatorios, acuerdos o resoluciones, demandas, etc., para que el lector conozca la manera como usualmente se cumplen trámites fiscales.

Hemos procurado tomar en cuenta que conforme a la reciente "gran reforma fiscal electrónica", gran número de formas fiscales que se venían utilizando han sido substituidas por sistemas de líneas de captura mediante Internet y prácticamente, por ejemplo, cualquier tipo de ingreso o contribución se deberá utilizar las líneas de captura. Los formularios de formatos autorizados están desapareciendo.

Ojalá la presente guía cumpla el propósito que la alentó y esperamos las críticas, opiniones o sugerencias del lector que nos permitan mejorar este trabajo, que ponemos a su amable consideración.

UNIDAD I

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS TRIBUTOS

SUMARIO: 1.1 INTRODUCCION.- 1.2 LOS TRIBUTOS EN LA ANTIGUA ROMA.- 1.3 LOS TRIBUTOS EN LA EDAD MEDIA.- A) La Carta Magna (1215); B) Carta de Derechos de los Burgos (España). 1.4 LOS TRIBUTOS EN LA EDAD MODERNA.- A) El nacimiento de los estados Nacionales Europeos; B) Monarquías absolutas. 1.5 LOS TRIBUTOS EN LA EDAD CONTEMPORANEA.- A) La Revolución Americana (1776); B) La Revolución francesa (1789). 1.6 LOS TRIBUTOS EN MÉXICO.- A) Época precortesiana, A) Época colonial; C) México independiente.

1.1 INTRODUCCIÓN

Desde las civilizaciones que florecieron en la antigüedad los gobiernos se enfrentaron a la necesidad de cubrir los gastos de sus respectivas administraciones, y por ello los tributos de los pueblos vencidos y los generados de la propia población pasó a ser interés fundamental para la subsistencia del aparato de gobierno.

No en balde se menciona que en la antigua Mesopotamia las primeras tablillas de arcilla de que se tenga memoria, contenían elementos gráficos relativos a registros numéricos contables, es decir, de mercaderías, incluso se afirma, son vestigios anteriores a la propia escritura.

Frecuentemente los pueblos dominados pasaron a ser fuente de ingresos de los vencedores que exigían el pago de tributos mediante la entrega de materia prima y productos elaborados, o bien como proveedores de esclavos para el desempeño de toda clase de labores.

La constante de las luchas bélicas de los pueblos de la antigüedad, sea del antiguo Egipto, Mesopotamia, de la antigua Grecia, Roma o de pueblos como los mayas, aztecas, incas, etc., tenía que ver con asegurar su predominio sojuzgando a otros pueblos y con ello obtener el pago de tributos, rutas de comercio, hacerse de esclavos, etc.

Los tributos pasaron a formar parte importante de la vida de esos pueblos y mientras más evolucionada y compleja se hacía la sociedad, más relevante fue resultando el tema de los tributos.

En México, a lo largo de su historia, y aún recientemente el asunto tributario es tema de la agenda nacional.

1.2 Los tributos en la Antigua Roma

En la antigua Roma el pago de los tributos de los pueblos conquistados fue el pilar donde descansaba la economía del Imperio Romano. Los valores ciudadanos de la República Romana, de trabajo, de desapego a las riquezas, de servicio a las instituciones republicanas poco a poco se fueron perdiendo ante la vida de disipación y placeres que permitía el inmenso y constante flujo de tributos. La frase de "pan y circo" que se acuño en ese tiempo, fue la política de los dirigentes romanos, de los Césares, para tener de su parte al populacho romano.

Las guerras de conquista de la Roma antigua perseguían que las tierras conquistadas fueran fuente de tributos. Sus dominios se extendieron hasta África y Asia. Así por ejemplo, en Judea dominada por las legiones romanas es famoso el pasaje del Nuevo Testamento cundo los doctores judíos de la ley plantearon a Jesús la cuestión ¿es lícito pagar al César el tributo?, y éste contesto: "Dad al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios". Éste pasaje ilustra claramente la importancia del tributo, tanto para Roma como para los pueblos conquistados.

1.3 Los tributos en la Edad Media

Al caer el imperio Romano de Occidente, en el año 476 de nuestra era con la toma de la ciudad de Roma por los pueblos bárbaros, el imperio se desmembró y el poder imperial se desintegró. Aparece entonces el sistema feudal caracterizado por la aparición de incontables feudos, es decir, de pequeños o grandes señoríos o propiedades, donde el poder lo detentaba el señor feudal.

El sistema feudal, en el plano económico, se apoyó en un sistema de vasallaje; el siervo era vasallo del señor y le pagaba tributo, el señor feudal era vasallo de otro señor feudal más poderoso y pagaba vasallaje; y los señores más poderosos prestaban vasallaje al rey.

El pago de tributos fue una carga gravosa y permanente para el siervo y la novela "Ivanhoe" ilustra claramente la condición miserable de los siervos y la despiadada explotación de los señores feudales hacia los siervos.

A) La Carta Magna (1215)

En Inglaterra por su particular situación, al marchar el Rey Ricardo I Corazón de León a la tercera cruzada para rescatar los santos lugares en el cercano oriente, lo hizo aprovisionándose mediante pesados tributos. Su sucesor fue su hermano llamado Juan sin Tierra, quien pretendió que la nobleza inglesa pagase mas tributo, lo que ocasionó que ésta se opusiera y unida resultó más fuerte que el rey, y lo obligó a firmar un documento, comprometiéndose el rey a no imponer ningún tributo sin el consentimiento de los nobles (Parlamento); este documento se le conoce como la *Carta Magna*, firmada en 1215, donde los súbditos obtuvieron reconocimiento de derechos en un documento escrito por parte del soberano, donde destaca el asunto impositivo.

B) Carta de Derechos de los Burgos (España)

En España, fueron los Burgos o incipientes ciudades que empezaban a florecer gracias al comercio y quienes por el poder económico que fueron adquiriendo se enfrentaron al poder del rey, y éste fue obligado a otorgar derechos y concesiones para lograr su apoyo y contrarrestar el poder de los señores feudales. Dichas Cartas contenían primordiales asuntos relativos a las cuestiones tributarias.

1.4 Los tributos en la Edad Moderna

En la Edad Moderna, al consolidar el rey su poder y someter a los señores feudales, y apoyado en la nueva clase mercantilista (etapa previa al capitalismo), el sistema tributario siempre resultó ser importante, máxime que Europa en ésta etapa vivía inmersa en continuas guerras que exigían dinero. Años después Napoleón afirmaba: "Las guerras se ganan con dinero, dinero y más dinero", y éste obviamente se obtenía principalmente del pago de tributos.

En la Edad Moderna surgen los nacientes estados europeos, sobre todo Francia, Inglaterra y España. La consolidación nacional en estos tres países va a dar lugar a las llamadas monarquías absolutas, donde el rey concentraba todo el poder del Estado, y donde los tributos eran el pilar de las finanzas del mismo.

Las breves referencias apuntadas nos muestran la importancia que ha tenido, y tiene hasta la fecha, el aspecto tributario para el sostenimiento, sea de los reyes absolutos, de las monarquías constitucionales, de las repúblicas o de los regímenes totalitarios, pues todos ellos requieren de ingresos; es en todo caso, la política de

la redistribución de los ingresos lo que caracteriza a cada tipo de Estado.

1.5 Los tributos en la Edad Contemporánea

En la Época contemporánea son de destacarse respecto de la historia del tributo los siguientes acontecimientos:

A) La Revolución Americana (1776)

Los Estados Unidos de Norteamérica surgieron de las 13 colonias inglesas establecidas en América del norte. Parte de la colonización de la costa este de los E.U. fue realizada por ingleses que buscaban una nueva tierra donde establecerse huyendo muchos de ellos a persecuciones de origen religioso o político. A diferencia del colonizador español que en América perseguía hacer fortuna y volver a España, el colono inglés tenía el propósito de establecerse y hacer una nueva vida en una nueva tierra, pero ya traían consigo una tradición de leyes, que en materia tributaria arrancaba de la Carta Magna de 1215, como ha quedado señalado.

Inglaterra, en él ultimo tercio del siglo del siglo XVIII, se había visto envuelta en conflictos bélicos con potencias del continente europeo y ello le acarreó problemas financieros que el Parlamento inglés decidió resolver mediante impuestos al té, al papel, y al timbre, destinados a ser cubiertos por los colonos americanos.

Los colonos protestaron por esos impuestos, que ellos no habían aprobado y que no se ajustaban a las tradiciones jurídicas inglesas, situación que la metrópoli ignoró considerando que los colonos no tenían los mismos derechos que los ingleses de Inglaterra. Fue tal la inconformidad que pronto se presentó el incidente de Boston. En efecto, un grupo de colonos ingleses disfrazados de indios americanos abordaron buques recién llegados al Puerto de Boston que traían cargamentos de té y los arrojaron al mar en señal de protesta por esos impuestos. La confrontación llevó a la guerra entre colonos y la metrópoli y el 4 de julio de 1776 los colonos declararon su independencia de Inglaterra

No cabe duda que una de las causas de ésta revolución lo fue la cuestión tributaria.

B) La Revolución Francesa (1789)

En Francia a fines del Siglo XVIII la situación era diferente a la inglesa. A lo largo del siglo XVIII los reyes Luis XIV, llamado el *Rey*

Sol por el esplendor de su corte, Luis XV, famoso al igual que su antecesor por su derroche, y Luis XVI, favorecieron a una clase noble que se distinguió por su afición a los placeres cortesanos, por una vida de disipación; contrastando el lujo y vida de los reyes, nobles y alto clero, con la pobreza y miseria de la población francesa.

Los ministros de finanzas de Luis XVI, Turgot y Necker, trataron de poner remedio a las finanzas, donde los adeudos superaban enormemente a los ingresos, a grado tal que las finanzas del Estado se encontraban en bancarrota.

Para resolver la delicada situación económica Luis XVI resolvió convocar a los Estados Generales, hecho que no sucedía desde hacia aproximadamente 200 años. Los Estados Generales en teoría eran un cuerpo que auxiliaba al Rey para expedir leyes, el cual estaba integrado por diputados (representantes del pueblo), la nobleza y el clero.

El 5 de mayo de 1789 el rey Luis XVI declaró instalada la asamblea de los Estados Generales, pero les señaló claramente que se habían reunido exclusivamente para resolver el problema financiero, lo que implicaba imponer más contribuciones, lo que no fue del agrado de los diputados del pueblo que pretendían otras reformas, y no precisamente contribuciones.

Durante varias semanas la Asamblea discutió, sin ponerse de acuerdo; el problema era si los asuntos a discutir se debían aprobar por el voto individual de los diputados o por el voto de cada Estado. La discusión era fundamental, en el primer caso, la votación de los diputados del Estado llano, y algunos diputados del clero y nobleza que simpatizaban con la causa de los representantes del pueblo, les aseguraban el triunfo en las votaciones, en el segundo caso, los diputados de la nobleza y del clero, votando como Estados, unidos les aseguraban las votaciones, y así derrotarían las propuestas del pueblo que preveían no fueran convenientes a sus intereses.

Al transcurrir el tiempo sin llegar a un acuerdo, los diputados del pueblo, al que se les aliaron varios de la nobleza y del clero, sé autoproclamaron Asamblea Nacional considerando que ellos representaban el 95% de la población de Francia.

El constituirse en Asamblea Nacional fue el primer paso decisivo a la revolución, y aún cuando fueron desalojados por las tropas enviadas por el rey del recinto donde deliberaban, se reunieron en un sitio cercano, en un frontón, y en ese lugar hicieron el *Juramento del Juego de Pelota*, donde se comprometieron a no separarse hasta dar a Francia una Constitución que asegurase derechos de los gobernados frente al poder real.

Pronto se inició la lucha armada y la plebe el 14 de julio de 1789 asaltó y tomó la "Bastilla", fortaleza-prisión ubicada en París, que se significaba como símbolo de la opresión real.

Nuevamente el aspecto tributario fue uno de los factores de este importantísimo acontecimiento.

1.6 Los tributos en Mexico

En México, en la época precortesiana los tributos fueron importantes fuente de ingresos para los pueblos dominantes, es decir, mayas y aztecas, por mencionar los más importantes.

A) Época Precortesiana

A la fecha existen códices que señalan con detalle los tributos que los pueblos dominados por los aztecas debían pagar a éstos. Los recaudadores de tributos eran personajes muy temidos y odiados por ser implacables en el cobro.

A la llegada de Hernán Cortes, cuando este llegó a Veracruz, Moctezuma con el afán de disuadirlo de seguir su camino a Tenochtitlan le envió numerosos y ricos regalos como tributo, que lejos de desanimarlo le incitaron más su codicia.

Cerca de Veracruz, en Cempoala, Cortés se enteró de que el cacique de ese lugar era presa del miedo por la presencia de los recaudadores aztecas de tributos y de inmediato ordenó apresarlos, luego los humilló y aseguró al cacique de Cempoala que de ser su aliado ya no debía temer a los aztecas, mucho menos pagarles tributo. Efectivamente, el imperio azteca cayó, ya que los pueblos dominados al ver la llegada de los españoles se aliaron a éstos para sacudirse el yugo azteca.

B) Época Colonial

Una vez implantado el dominio español en la Nueva España, el conquistador no vio colmada su sed de riqueza, pues el oro fue insuficiente y entonces esclavizó a los indios y buscó obtener la riqueza ansiada, explotándolos e imponiendo toda clase de impuestos y prohibiciones.

A lo largo de 300 años de dominación española, en materia tributaria, aparecieron prohibiciones y restricciones a la industria, al comercio y a la actividad económica de la Nueva España en favor de los industriales y comerciantes de la metrópoli; por ejemplo, se pro-

hibió cultivar el gusano de seda, el cultivo de vid, el comercio con otros países, la explotación del mercurio y se impusieron como tributos las alcabalas, los estancos, etc., que encarecían los productos, en una palabra la Nueva España era fuente de ingresos para los españoles, pero no para sus habitantes y como ejemplo tenemos, que cuando uno de los mas destacados virreyes de la Nueva España al escuchar las peticiones de destacados miembros de la colonia, les dijo: "**Ustedes estan para callar y obedecer, no para opinar en los asuntos del estado**".

Al estallar la guerra de Independencia en 1810 el asunto de los tributos, consistente en la enorme cantidad de impuestos, prohibiciones y limitaciones al comercio y la industria, fueron factores importantes que motivaron la guerra.

C) México Independiente

Por desgracia al triunfo de la guerra de Independencia el 27 de septiembre de 1821 los tributos, en su mayoría, sobrevivieron, si bien la inestabilidad política de 1821 hasta 1876, con el arribo del porfiriato, se caracterizó por continuos golpes de Estado al interior, y al exterior, por guerras con España, Francia y Estados Unidos que dejaron un saldo negativo, donde resalta la pérdida de la mitad del territorio nacional.

En este largo período de vida independiente la Hacienda Pública vivió en continuo déficit, no existían las condiciones de paz y de unidad nacional que consolidaran el naciente Estado. Los préstamos fueron la fuente de ingresos y de desgracias, pues las guerras de intervención extranjera con Francia y los E.U.A. derivan en buena medida en la incapacidad de recaudar los impuestos que requería la administración pública.

Con la etapa porfirista y bajo lema de "**Poca política, mucha administracion**", las finanzas mejoraron, sin embargo, el pueblo siguió en la miseria, el peón acasillado resultó ser un semiesclavo y no obtuvo del Estado bienestar, al contrario fue víctima del terrateniente y de la burocracia porfirista.

Al estallar la Revolución de 1910 y aprobarse la Constitución de 1917, México entra a una etapa en que se va consolidando como nación en desarrollo. La cuestión tributaria fue avanzando, si bien, desde el Congreso Nacional, en materia fiscal, celebrado en 1947, ya se planteaba la necesidad de una reforma tributaria integral, misma que continuamente y hasta la fecha se sigue planteando, aún en el 2006, estamos esperando que las fuerzas políticas del país, represen-

tadas en el Congreso decidan afrontar el reto de esta reforma, que se ha ido postergando en aras de la lucha por el poder en que los partidos políticos tratan de capitalizarlo a su favor, olvidando los intereses del país.

En materia tributaria la Constitución de 1917 consagra en el artículo 31 obligaciones a cargo de los mexicanos, y en la fracción IV de ésta disposición aparece:

> IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Esta obligación tributaria se precisa en el artículo primero del Código Fiscal de la Federación cuando señala:

> Las personas físicas y las morales, están obligados a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes respectivas.....

Este cuerpo de leyes define que los tributos son las contribuciones o aportaciones económicas que deben cumplir los contribuyentes destinadas al gasto público.

En resumen, el aspecto tributario es vital para la existencia del Estado y la sociedad, y en la justa redistribución de los ingresos se espera se cumplan los fines de asegurar una convivencia pacífica, donde cada quien se pueda desempeñar en actividades lícitas que le aseguren bienestar particular y social.

Los procedimientos por los cuales se regulan los diferentes aspectos de la actividad tributaria, tanto para las autoridades fiscales, como de los particulares, desde el nacimiento mismo de la obligación tributaria hasta los mecanismos de defensa previstos en materia fiscal, son el objetivo del estudio del Derecho Procesal Fiscal y al que dedicaremos los subsiguientes capítulos.

UNIDAD II

DERECHO PROCESAL FISCAL Y PROCEDIMIENTO FISCAL

SUMARIO: 2.1 CONCEPTOS DE PROCESO Y PROCEDIMIENTO.- 2.2 PRINCIPIOS GENERALES DEL PROCESO.- 2.3 PRINCIPIOS DEL PROCEDIMIENTO Y DEL PROCESO FISCAL.- 2.4 LAS LEYES FISCALES.- 2.5 LOS REGLAMENTOS, CIRCULARES Y ÓRDENES PRESIDENCIALES.- 2.6 EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- 2.7 LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- 2.8 INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS JURÍDICAS TRIBUTARIAS: A) Concepto, B) Clases de interpretación.- 2.9 RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.- 2.10 EL CRÉDITO FISCAL: A) Concepto, B) Determinación del crédito fiscal, C) Extinción del crédito fiscal.

2.1 CONCEPTOS DE PROCESO Y PROCEDIMIENTO

Los juristas distinguen entre derecho sustantivo y derecho adjetivo. El primero lo refieren a la materia, es decir, a las disposiciones o leyes que tratan de regular las obligaciones y derechos que se conceden a los individuos o a las facultades y atribuciones de las autoridades, como por ejemplo, en materia fiscal sería lo relativo a los impuestos; lo segundo trata de la regulación que hace la ley para poder ejercer o hacer efectivo los derechos y obligaciones del derecho material; en efecto, la ley regula la existencia del impuesto sobre la renta, pero cómo debe cubrir el contribuyente éste impuesto, cómo debe presentar la declaración relativa a éste tributo, en qué formulario lo debe hacer, ante qué autoridad fiscal, etc., ello le corresponde al derecho **adjetivo**, también llamado derecho **procesal**.

En cada rama del derecho encontramos tanto el derecho sustantivo o material y derecho adjetivo o procesal, y por supuesto en el derecho fiscal o tributario existen disposiciones de derecho sustantivo y adjetivo.

Así, el Derecho Procesal Fiscal se ocupa de regular a través de normas jurídicas, los procedimientos administrativos y procesos jurisdiccionales que tienen que ver con los tributos.

El Derecho Procesal Fiscal se ocupa de estudiar los procesos fiscales que se desarrollan ante autoridades jurisdiccionales y de procedimientos tributarios que son del conocimiento de autoridades administrativas. Así pues, técnicamente no se identifican proceso y procedimientos fiscales.

El derecho Procesal Fiscal es un derecho formal, llamado también adjetivo, porque su finalidad son reglas relativas a la manera o forma de hacer efectivo un derecho sustantivo, en éste caso, la materia fiscal o tributaria, por lo que conviene anticipar un concepto o definición del Derecho Procesal y del procedimiento.

El derecho procesal es el conjunto de reglas o normas que señalan la manera de ejercitar derechos que se consideran tener, ante los órganos jurisdiccionales, a quienes corresponda la facultad de resolver sobre ese ejercicio.

El derecho Procesal Fiscal consecuentemente es un conjunto de reglas mediante las cuales se ejercitan derechos fiscales ante autoridades jurisdiccionales que tienen facultades de resolver sobre esos derechos.

El procedimiento es, a su vez, un conjunto de normas que regulan el trámite ante autoridades administrativas en asuntos no jurisdiccionales; y cuando se trata de materia fiscal, el procedimiento se sigue ante autoridades fiscales.

Ahora bien, sucede con frecuencia que se utiliza el concepto **procedimiento** cuando en realidad se trata de regla **procesal**, o se habla de **procedimiento contencioso** cuando se trata de **proceso contencioso**, pues la controversia la va a resolver un tribunal, que es un órgano jurisdiccional.

Una cuestión fiscal tiene que ver con el **proceso fiscal** son las demandas que los interesados puedan promover, mediante el proceso o juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que se regula por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que en su propio nombre señala que es un Procedimiento, pero su contenido se dirige a regular juicios ante el Tribunal mencionado, es decir, a procesos.

Un ejemplo de procedimiento fiscal es la autodeterminación de las contribuciones a cargo del propio contribuyente quien lo debe hacer, por reciente reforma mediante medio electrónico, Internet, quedando obsoletas las formas autorizadas (art. 18 del CFF). En este ejemplo no existe controversia, se trata únicamente de cumplir con la autodeterminación, o declaraciones fiscales como se les conoce mediante un procedimiento meramente administrativo, donde no existe controversia ni intervención de autoridades jurisdiccionales.

La diferencia entre normas procesales y normas de procedimiento se encuentra en que las primeras regulan actos ante órganos jurisdiccionales, mientras que en las segundas se trata de cumplir con requisitos ante órganos administrativos.

El **Derecho Procesal** estudia tanto normas de procedimiento o **derecho adjetivo**, como de **derecho sustantivo**, por ejemplo, el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que las personas físicas y morales están obligadas a pagar ese impuesto, y el artículo 175 de esa ley señala la obligación de presentar declaración anual ante oficinas autorizadas, así pues, la obligación de pago es derecho sustantivo y presentar la declaración es derecho adjetivo.

Entonces vemos que el Derecho Procesal Fiscal puede definirse como el conjunto de normas que regulan un proceso o procedimiento para definir una situación jurídica material o sustantiva. El proceso y el procedimiento consta de etapas o fases por las cuales, en forma ordenada y sistemática se llega a definir una situación jurídica material.

En conclusión: se puede distinguir entre el término proceso y procedimiento: proceso se refiere a las etapas o fases que se tramitan por partes interesadas ante un órgano jurisdiccional que concluye de ordinario con la emisión de una sentencia. El proceso es pues una controversia, un litigio, se discute a quién le ha de corresponder el derecho sustantivo o material. El proceso exige la existencia de un órgano jurisdiccional o juez que tiene delegada facultades del Estado para decidir sobre el asunto mediante una sentencia ajustada a derecho, a favor de quien tenga la razón.

El procedimiento es entendido como trámite administrativo para que la autoridad resuelva una situación jurídica. Aquí no existe controversia o litigio, sino una relación jurídica entre la autoridad y el peticionario, regulada por la ley.

Un procedimiento puede dar lugar a un proceso, por ejemplo, si se niega por la autoridad el permiso para construir un hotel en virtud de que se pretende construir a la orilla de un río, y ello puede resultar peligroso. Este acto o resolución se da en un procedimiento administrativo; sin embargo el peticionario niega que exista ese supuesto peligro, y por ello puede demandar la nulidad del acto administrativo que negó el permiso, ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que sería ya un órgano jurisdiccional, a quien le correspondería resolver y decidir sobre la petición del particular.

La similitud del contenido de los conceptos procedimiento y proceso fiscal también es reconocido en los fallos del Poder Judicial Federal, y al efecto es ilustrativa la siguiente tesis:

PROCEDIMIENTOS EN MATERIA FISCAL, SUS ETAPAS O FASES SON ANÁLOGAS A LAS DE UN JUICIO.- Los juicios, como los procedimientos seguidos en forma de juicio, están integrados por las siguientes fases: a) Previa al juicio; b) Instrucción del juicio; c) Sentencia, y d) Ejecución.

Del estudio de los procedimientos en materia fiscal se concluye que análogamente se aprecian en éstos, de manera sustancial, iguales etapas o fases a las indicadas, siendo éstas: a) Fiscalización, cuyo objeto es verificar que se cumplan con las obligaciones que imponen las normas, implicando usualmente actos de molestia; b) Determinación de créditos fiscales, consistente en un típico procedimiento seguido en forma de juicio, que concluye con un acto de privación (liquidación de un crédito fiscal), toda vez que en ese momento procesal es cuando se constituyen los derechos y obligaciones que son vinculatorios entre las partes y puede suscitarse alguna controversia entre ellas-fisco, contribuyente y terceros vinculados y atendiendo a la finalidad de afectación y alcance, es que se aplican, por analogía, en esta etapa las formalidades previstas en el artículo 14, párrafo segundo constitucional; y por último, c) Ejecución, la cual está constituida por una serie coherente y concordante de actos tendientes a la obtención ejecutiva del cumplimiento de una obligación con base en una liquidación firme (generada en la etapa de determinación), que constituye la prueba legal de la existencia y validez del crédito, de su liquidez e inmediata reclamación, similar en estos aspectos a una sentencia ejecutoriada.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO. VIII. 1o. 43 A

Amparo en revisión (improcedencia) 568/99.- Rogelio Martínez Cárdenas.- 24 de septiembre de 1999.- Unanimidad de votos.- Ponente: René Silva de los Santos.- Secretario: Miguel Rafael Mendiola Rocha.

Esta tesis aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo X, Noviembre de 1999, Tribunales Colegiados de Circuito y Acuerdos, pág. 1010.

2.2 Principios generales del proceso

El proceso en general, se rige por principios que consisten en la manera como la ley, regula los actos jurídicos que se lleven a cabo ante la autoridad jurisdiccional. Ahora bien, la propia ley señala por cuales principios se ha decidido regular los actos jurídicos procésales, y así encontramos:

A) *Escrito u oral.-* Según sea la forma en que se tramite

B) *Ordinario o sumario.-* Según se tramite en una serie de fases o audiencias en un tiempo más o menos prolongado; o bien, se opte

por el procedimiento en una sola audiencia con la finalidad de abreviar tiempo.

C) *Libertad de pruebas o restriccion de pruebas.*- La ley señala si se aceptan todo tipo de pruebas o se restringe alguna, por ejemplo en materia fiscal que es la que nos ocupa, no se acepta la prueba confesional por posiciones de la autoridad.

D) *Público o secreto.*- El principio general es que todas las audiencias ante la autoridad jurisdiccional son públicas, solo serán secretas por excepción cuando la autoridad así lo decida mediante razones fundadas.

E) *Con recurso o sin recurso.*- La propia ley contempla si el fallo que se pronuncie, admite ser impugnado, es decir, si admite recurso o no.

F) *Puede ser civil, mercantil, penal, laboral, fiscal, etc.*- Según sea la materia o asunto.

G) *Puede ser de materia común, estatal y federal.*- Según corresponda a municipios, estados o federación.

2.3 Principios del procedimiento y del proceso fiscal

Además de que la ley fiscal adopta algunos de los principios que ya se mencionaron, existen otros, que toda autoridad administrativa debe respetar y que son:

A) De Legalidad

Toda autoridad sólo puede llevar a cabo lo que la ley permite, es decir, todo acto de autoridad debe estar *fundado* y *motivado* entendiéndose que es fundado un acto de autoridad cuando existe la ley que así lo permite y la autoridad está obligada a citar expresamente en los documentos que emita conste el acto de autoridad (acuerdo o resolución), la disposición legal aplicable que sea la que corresponda: en pocas palabras los artículos e inclusive fracciones de los artículos de determinada ley en que se basa para emitir el acto de molestia; y la motivación consiste en que, además de estar fundado, el acto de autoridad le sea aplicable al contribuyente, es decir, que señale las circunstancias y razonamientos en que se base para considerar que en el caso concreto le es aplicable el supuesto legal.

B) Principio de Proporcionalidad

Se refiere a que todas las contribuciones que establezca la autoridad deben ser proporcionales; es decir, los súbditos deben contribuir

al sostenimiento del Gobierno en proporción a los ingresos de que gozan, atendiendo a los principios de generalidad y uniformidad. Se debe tomar en cuenta que todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto y que éste represente el menor sacrificio posible, es decir, en pocas palabras, que pague más quien gana más y que pague menos, quien gane menos.

C) Principio de Equidad

Este principio significa la aplicación de la justicia a casos concretos, es decir, se deben tratar igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias. Entonces en materia fiscal debe privar ese principio equitativo que resulta de igualdad ante la ley tributaria.

D) De Oficiosidad

El procedimiento fiscal es de interés público, es decir, la autoridad esta obligada a actuar dentro del marco de la ley, no requiere que el contribuyente lo pida o solicite.

E) De Publicidad

El procedimiento fiscal es público, no es secreto, debe hacerse saber al interesado a quien afecte el procedimiento, pero sólo es público para él, para los demás es reservado.

F) Por Escrito

El procedimiento fiscal es por escrito no se admiten trámites orales

G) Principio de exacta aplicación de la Ley

EL CFF en su artículo 5o. señala que las disposiciones que establezcan cargas fiscales, así como las excepciones a las mismas y las que fijan las infracciones y sanciones son de aplicación estricta. Este principio aparece raramente en el sistema jurídico, al parecer sólo en materia penal con relación a los delitos y en matera fiscal con relación a los tributos. En el resto de las ramas de derecho cabe aplicar la ley por analogía, o por mayoría de razón, o por los principios generales del derecho. Agrega el artículo 5o. del CFF en cita, que son cargas a los particulares las que se refieren al sujeto, objeto, base,

tasa o tarifa; así por ejemplo, no puede extenderse la aplicación de leyes fiscales a sujetos de nacionalidad extranjera, salvo en los casos estrictamente señalados en la ley, sin que pueda extenderse su aplicación tomando en cuenta la posible analogía con otros casos regulados por la ley.

H) Principio del destino del Gasto Público

Conforme al artículo 31 fracción IV de la Constitución, las contribuciones que se recauden deben aplicarse destinadas al bien social, especificado en las partidas del presupuesto tal como fueron aprobadas en el Congreso. Sólo con autorización del Congreso se pueden destinar partidas aprobadas a otro destino. (Caso Fobaproa), Es decir, que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se debe aplicar a la satisfacción de las necesidades colectivas o sociales a través de los servicios públicos, en la forma autorizada por el Congreso.

I) Principio de irrectroactividad de la Ley Fiscal

La ley fiscal sólo puede aplicarse para supuestos futuros, los que sucedan a partir de su vigencia, pero no para supuestos cuya situación se hubiese presentado con anterioridad a la ley, así la ley no puede retroceder en su aplicación, es decir, *a ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de alguna persona.* (Art. 14 de la Constitución).

Para aclarar estos principios y llegar a una mejor ilustración transcribimos la siguiente jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> IMPUESTOS REQUISITOS DE LOS.- El constituyente no concedió una facultad omnimoda al estado para establecer impuestos que a su juicio fuesen convenientes, sino limitada por tres requisitos fundamentales: que sean proporcionales, que sean equitativos y que se destinen al gasto publico. De manera que debe estimarse que, considerando constitucionalmente el impuesto será únicamente obligatorio aquel en el que concurran los requisitos antes mencionados.

Amparo en revisión 3630/1939, que consta en la página 2723 del tomo LXV de la quinta época.

2.4 Las leyes fiscales

Los procedimientos y los procesos fiscales sólo pueden tener razón de existir en cuanto se refieren al derecho sustantivo fiscal, de ahí que existe una relación indisoluble entre la materia fiscal y la

materia procesal fiscal, pues la primera no puede hacerse efectiva sin la segunda, y esta no tiene sentido si no existe la primera.

El artículo 74 fracción IV de la Constitución señala que es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados:

> Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones... El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre,... deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

La ley de ingresos contiene un catálogo de los ingresos que se requieren recaudar en cada ejercicio fiscal, y corresponde a las leyes reglamentarias de cada tributo, fijar su naturaleza y extensión, particularmente lo que corresponde al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, así como la forma o procedimiento para la determinación del impuesto.

Las leyes fiscales tienen una vigencia anual, pues el art. 74 fracción IV de la Constitución, así lo establece, sin embargo, como las leyes fiscales que año en año se proponen tienen en general el mismo contenido, y solo varían en algunas disposiciones, las leyes fiscales puede decirse que se renuevan año con año. En el supuesto que una nueva ley fiscal omitiera un impuesto de la ley anterior, éste automáticamente queda derogado.

2.5 Los reglamentos, circulares y órdenes presidenciales

La Constitución faculta y obliga al Presidente de la República a expedir los reglamentos que se requieran para la exacta observancia, en la esfera administrativa, de las leyes que expida el Congreso de la Unión.

Esta disposición aparece en el artículo 89 fracción I de nuestra Carta Magna, y permite que el ejecutivo Federal expida Reglamentos, así por ejemplo, tenemos el Reglamento del Código Fiscal de la Federación expedido por el Presidente cuyas disposiciones son típicas procedimentales. Por ejemplo, el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 2o. señala la obligación de presentar avisos ante las autoridades, plazos y formas que correspondan conforme al Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, el *reglamento* es el conjunto de normas jurídicas complementarias y subordinadas a la ley, pero por ser normas por ello imponen deberes y obligaciones. El reglamento tiene por objeto señalar procedimientos para cumplir con preceptos de la ley, en nuestro caso, fiscal.

El reglamento depende para su existencia del precepto o ley fiscal y se ocupa de regular procedimientos de preceptos de la ley. Así pues el reglamento, en el orden jerárquico de las normas jurídicas está subordinado a la ley, así como la ley, a su vez, está subordinada a la Constitución. Ésta subordinación está regida por dos principios:

A) Reserva de ley, que prohíbe que el reglamento invada o legisle sobre la materia que a la ley corresponde (por ejemplo, fijar más requisitos que la propia ley).

B) Preferencia de ley, que significa que el reglamento no debe contrariar a la ley (por ejemplo, suprimir requisitos que la ley señale).

Para apreciar claramente los efectos y alcances de los reglamentos se transcribe la tesis jurisprudencial número 732 que aparece en el Apéndice del Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo III, Materia Administrativa, págs. 544 y 45 (Octava Época):

> **REGLAMENTOS ADMINISTRATIVOS. SUS LÍMITES.**- Mediante el ejercicio de la facultad reglamentaria, el titular del Ejecutivo Federal puede, para mejor proveer en la esfera administrativa el cumplimiento de la leyes, dictar ordenamientos que faciliten a los destinatarios la observancia de las mismas, a través de disposiciones generales, imperativas y abstractas que detallen sus hipótesis y supuestos normativos de aplicación. Sin embargo, tal facultad (que no sólo se deduce de la fracción I del artículo 89 constitucional, sino que a la vez se confirma expresamente con el contenido de la fracción VIII, inciso a), del artículo 107 de la propia Carta Suprema, por útil y necesaria que sea, debe realizarse única y exclusivamente dentro de la esfera de atribuciones propia del Poder Ejecutivo, esto es, la norma reglamentaria actúa por facultades explícitas o implícitas que se precisan en la ley, siendo únicamente esa zona donde pueden y deben expedirse reglamentos que prevean a la exacta observancia de aquéllas y que, por ello, compartan además su obligatoriedad. De ahí que, siendo competencia exclusiva de la ley la determinación de qué, dónde y cuándo de una situación jurídica general, hipotética y abstracta, al reglamento de ejecución competerá, por consecuencia, el cómo de esos mismos supuestos. Por tal virtud, si el reglamento sólo encuentra operatividad en el renglón del cómo, sus disposiciones sólo podrán referirse a las otras preguntas (qué, quién, dónde y cuándo), siempre que éstas ya estén contestadas por la ley, es decir, el reglamento desenvuelve su obligatoriedad a partir de un principio definido por la ley y, por tanto, no puede ir más allá de ella, ni extenderla a supuestos distintos ni, mucho menos, contradecirla; luego entonces, la facultad reglamentaria no puede ser utilizada como instrumento para llenar lagunas de la ley, ni para reformarla o, tampoco, para remediar el olvido o la omisión. Por tal motivo, si el reglamento debe contraerse

a indicar los medios para cumplir la ley, no estará entonces permitido que a través de dicha facultad, una disposición de tal naturaleza otorgue mayores alcances o imponga diversas limitantes que la propia norma que busca reglamentar, por ejemplo, creando y obligando a los particulares a agotar un recurso administrativo, cuando la ley que reglamenta nada previene a ese respecto.

Circulares. Con el objeto de dar a conocer a las dependencias del gobierno el criterio que deben seguir en la aplicación de disposiciones fiscales, se expiden las circulares, según lo prevé el artículo 35 del CFF. Es importante señalar que los criterios que se señalan en las circulares, si se publican en el Diario Oficial de la Federación, no pueden crear obligaciones a los particulares, pero sí establecen derechos a favor de los particulares, estos los pueden hacer valer; para las autoridades las circulares resultan obligatorias,

En la teoría administrativa se habla de dos tipos de circulares: Internas y Externas, cuyo objeto es aclarar puntos obscuros de la ley o reglamento. Si se da únicamente en el ámbito de las autoridades son circulares internas, si se publican en Diario Oficial son externas.

Ahora bien, es conveniente al efecto mencionar la siguiente jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Circulares alcance de las.- Conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, los impuestos y créditos fiscales en general solo pueden ser determinados en cuanto a las hipótesis de causación, a los sujetos, objeto, tasa o cuantía, y bases de los mismos, por medio de leyes expedidas por el legislador, en términos del artículo 72 de la propia Constitución o el artículo equivalente de las constituciones locales. Y es claro que, aunque la Secretaría de Hacienda está facultada para interpretar la ley y atender a su expedita aplicación, mediante la expedición de circulares, estos no pueden suplir a la ley, ni derogar, modificar ni ampliar sus disposiciones, ni por lo mismo sentar hipótesis de causación fiscal, ni determinar el objeto, base, tasa o cuantía de los créditos fiscales. Por lo demás, como las circulares son actos formalmente administrativo, tampoco pueden tales circulares revocar, ni siquiera para el futuro, resoluciones o convenios favorables a los particulares.

Segunda época, vol. 35, 6a. Pt., pág. 25, primer circuito, primero administrativo. Amparo en revisión RA547/71 (562/61). Compañía de luz y fuerza de Pachuca S.A. y coags.- 8 de noviembre de 1971.- Unanimidad de votos.- Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Las ordenes presidenciales.- Son acuerdos administrativos del Ejecutivo que se refieren a casos particulares, que por supuesto no pueden modificar o afectar a las leyes o reglamentos, se trata de

acuerdos de trámite en asuntos con el objeto de llevar a cabo con eficiencia la actividad de la administración pública.

2.6 El Código Fiscal de la Federación

Se denomina Código a un cuerpo de normas jurídicas que se refieren a una determinada rama del derecho. Del propio código se pueden desprender los principios generales relativos a la materia de que se trate.

En México, el desarrollo de esos principios generales, referente a la materia fiscal los encontramos en el CFF, y estos principios también se pueden desprender de los Códigos Fiscales Estatales de la República, por lo que hace a la competencia fiscal de las entidades federativas.

Estos principios generales resultan aplicables a otras leyes fiscales como lo son: La ley del IVA, ISAI, ley Aduanera etc. El CFF contempla fundamentalmente normas de procedimientos, así por ejemplo, cuando en cada ley fiscal no existan disposiciones aplicables, como puede ser cuando no se señalen plazos para cumplir un determinado trámite o cuando no se especifique trámite específico etc., es entonces aplicable el CFF.

La importancia procesal y de procedimientos fiscales del CFF está fuera de duda, por el contenido y aplicación de este cuerpo de normas y porque el propio artículo 1o. de dicho código nos dice:

> **ARTÍCULO 1o.** Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, las disposiciones de éste código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

En el precepto transcrito, cuando reza "las disposiciones de éste código se aplicarán en su defecto", significa que éste código es ley supletoria, es decir, suple en ausencia de disposiciones en otras leyes fiscales.

El CFF no reglamenta la materia impositiva, es decir, la creación de impuestos, particularmente lo relativo a **base** entendida ésta como la porción valor del *objeto*, la *tarifa* que se aplica a la *base* en un plano de equidad, etc. Es decir, no regula la situación jurídica, o el hecho previsto en las leyes fiscales como generador del crédito o tributo, no se ocupa de señalar de modo abstracto al *sujeto*, como la persona física o moral que puede realizar el objeto, el CFF regula actos que se refieren a la aplicación, a procedimientos (o procesos) que coadyuvan a la aplicación de las leyes especiales.

El CFF por su carácter supletorio de aplicación a las leyes especiales, y por no regular ningún impuesto en particular, no se expidió con base en la facultad de la Cámara de Diputados, según aparece en el artículo 74 fracción IV de la Constitución sino que se expidió por el Congreso en uso de sus facultades generales de expedir leyes.

2.7 Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

A partir del 1o. de enero del año 2006 inició en toda la República la vigencia de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que regula lo relativo a los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como son la impugnación de resoluciones recaídas a un recurso administrativo de carácter definitivo.

Esta Ley deroga expresamente el Título relativo al juicio contencioso administrativo del Código Fiscal de la Federación contenido en los artículos 197 al 263 y que por tratarse de la regulación ante un órgano jurisdiccional esta a cargo del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que antes se llamaba Tribunal Fiscal de la Federación.

Salta a la vista la importancia de ésta nueva Ley en la materia que nos ocupa, pues se trata de las normas procesales que regulan los juicios ante los tribunales jurisdiccionales.

2.8 La interpretación de las Normas Jurídicas Tributarias

Toda ley, sea de cualquier materia, es susceptible de ser interpretada. La lectura del precepto legal supone que podamos comprender su significado, pero frecuentemente no todos entendemos en el mismo sentido y esa diferente percepción constituye lo que se ha denominado interpretación de la ley, la que ha sido objeto de estudio para conocer su naturaleza, sus clases y su aplicación.

A) Concepto

Interpretar es desentrañar el sentido de la ley; es decir, significa investigar a partir del texto de la ley el espíritu del legislador, o lo que éste quiso decir y ha dicho realmente, o bien, lo que debe entenderse.

B) Clases de interpretación

A la interpretación se le aplican criterios de clasificación, los más comunes son: 1o.- Por los sujetos que la realizan; 2o.- Por los medios empleados; y 3o.- Por los fines o resultados.

1o.- Por los sujetos o por su orígen se dividen en:

A) Auténtica o Legislativa. El legislador utiliza conceptos, pero a veces para evitar que el concepto se interprete de diversas maneras la propia ley señala cómo debe entenderse. Por ejemplo el artículo 2o. del CFF, clasifica las contribuciones en: Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos y para evitar problemas de qué debemos entender por cada una de estas clasificaciones el propio artículo define el contenido de dichos conceptos. Lo anterior es un claro ejemplo de interpretación auténtica o legislativa porque la realiza el propio legislador.

> Art. 2.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad, contribuciones de mejoras y derechos, los que se definen de la siguiente manera:

La anterior clasificación que señala la ley fiscal sobre el concepto de contribución, que abarca impuestos, aportaciones de seguridad, contribuciones de mejoras y derechos, sería suficiente y quedaría a las autoridades y particulares interpretar el significado de cada categoría o clase, pero ello podría acarrear que variaran las interpretaciones, inclusive entre las propias autoridades, de ahí, que el legislador para evitar disparidad de criterios prefirió definir el alcance de cada categoría y clase y así en cuatro fracciones del artículo que se comenta lo señala:

> I.- **Impuestos** son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la norma y que sean distintos de los señalados en las fracciones II, III y IV de este artículo.
> II.- **Aportaciones de seguridad** son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidos por el Estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social...
> III.- **Contribuciones de mejoras** son las establecidas en ley a cargo de personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.
> IV.- **Derechos** son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.....

B) Doctrinal. Es aquélla que llevan a cabo los estudiosos del derecho fiscal cuando interpretan un precepto legal por ejemplo, fiscalistas han criticado el IVA y en ocasiones esas valiosas opiniones han llevado a modificar la ley.

C) Judicial o Jurisprudencial. Se refiere al criterio que sostienen los jueces o tribunales al resolver cuestiones litigiosas de carácter fiscal. El criterio o interpretación jurisprudencial, de acuerdo a la ley de Amparo lo establecen los Tribunales Colegiados de Circuito y la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Así cuando cinco resoluciones en juicio de amparo se han resuelto en el mismo sentido se crea jurisprudencia, o bien, cuando se resuelve contradicción de tesis basta un solo fallo.

De esta manera, cada vez que después se llegue a presentar en los tribunales asunto similar al resuelto de acuerdo a criterio jurisprudencial, los tribunales están obligados a aplicar el criterio jurisprudencial; al respecto podemos poner como ejemplo la siguiente ejecutoria o fallo de un Tribunal Colegiado.

> **ARRENDAMIENTO EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, DEBE CUBRIRLO EL ARRENDATARIO CONFORME AL ARTÍCULO 1o. DE ESTA LEY.-** El artículo 1o. de esta ley del Impuesto al Valor Agregado, estatuye una obligación para el contribuyente para cobrar el monto equivalente de ese impuesto, a aquéllas personas que gocen o usen temporalmente de un bien. Así mismo el diverso artículo 22 del ordenamiento fiscal en cita, establece que el momento de realizar el pago del referido tributo, será cuando se haga exigible la contraprestación por el uso o goce temporal de un bien tangible. Sentado lo anterior, es inconcuso que un contrato de arrendamiento, si resulta procedente exigir al arrendatario el cobro del impuesto al valor agregado, cuando en este no se pactó en contra de lo previsto en el dispositivo de la ley referida. Por tanto, debe prevalecer el texto expreso mencionado, en donde claramente se establece que el inquilino está obligado por traslado al pago de dicho tributo.
>
> TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO, 1.3C 154 C. Amparo directo 6513/97.- Arturo Alcocer Ahedo.- 4 de febrero de 1998.- Unanimidad de votos.- Ponente: José Luis García Vasco.- Secretario: Adalberto E. Herrera González.

2o.- La interpretación por los *medios* se subdivide en *gramatical* o *literal* y *lógica* y *teológica.*

A) La literal o gramatical. Atiende al sentido y alcance de las palabras empleadas por el legislador. Un criterio jurisprudencial aplicable a la interpretación literal lo encontramos cuando nos dice:

> **IMPUESTOS APLICACIONES DE LOS.-** En la aplicación de los impuestos debe tomarse en cuenta exclusivamente, los términos de la ley que los crea sin que sea dable ampliarlos o restringirlos, por ejemplo, hace años se señaló que las operaciones de compra-venta

quedaban gravados, que debían pagar impuestos, al principio parece ser que quiso aplicar éste impuesto a operaciones de donaciones, cesiones de derecho etc. Pero ello era ampliar su aplicación, por lo que la ley impositiva se modificó y utilizó al término *Enajenación* e interpretó en forma auténtica en el cuerpo de la propia ley que, en el término *Enajenación*, quedaban comprendidas cualquier forma de transmitir bienes, sea por compra-venta donación, cesión de derechos, fideicomisos, etc.

B) La interpretación lógica y teológica. Se refiere a que debe atenderse al sentido o fin de la norma, pues la interpretación gramatical puede ser insuficiente. Así por ejemplo podemos citar el criterio de un Tribunal Colegiado de Circuito y que dice así:

DEMANDA DE NULIDAD FISCAL. ILEGALIDAD DEL ACUERDO QUE DISPONE RESERVAR LA ADMISIÓN A TRÁMITE DE LA. Al reservar la admisión a trámite de una demanda de nulidad, el magistrado instructor responsable se aparta de los lineamientos que al efecto se contienden en el Código Fiscal de la Federación, puesto que el artículo 208 de su ordenamiento establece que presentando un escrito de tal naturaleza, previo su análisis y comprobación de que se reúnan los elementos o requisitos establecidos en el propio numeral, admitirá la demanda o bien, en caso de que se omita alguno de los mencionados requisitos, la desechará por improcedente o la mandará aclarar, según corresponda. De ahí que si en ningún precepto de los que rigen el procedimiento del juicio de nulidad se prevé la posibilidad para que se reserve respecto a la admisión de la demanda, es claro que al hacerlo ubica al promovente en un estado de indefensión en virtud de que la legislación aplicable tampoco establece medio de impugnación al que se pudiera acudir para combatir ese proceder de la responsable, con lo cual es evidente que se afecta substancialmente al quejoso en su defensa, con violaciones a las garantías de legalidad y seguridad jurídica tuteladas por los artículos 14 y 16 constitucionales.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO. VIII. 2o. 15a. Improcedencia 421/95.- Raquel Martínez Fuentes y otro. 3 de noviembre de 1995.- Unanimidad de votos.- Ponente: Enrique Rodríguez Olmeda.- Secretaria: Graciela Azpilcueta Morales. Semanario de la Federación.- Novena Época, tomo II, Diciembre de 1995, Pág. 511.

Podemos comentar con relación a la ejecutoria anterior que el artículo 208 del CFF, disposición derogada a partir del primero de enero del año 2006, que ahora aparece con similar redacción en el artículo 14 de la nueva Ley Federal de Procedimiento Contencioso

Administrativo, por lo que al criterio jurisprudencial que se transcribe sigue siendo aplicable, a nuestro juicio, de ahí que, en los elementos o datos que debía satisfacer la demanda del juicio contencioso administrativo (y que siguen siendo los mismos) y cuya omisión de alguno de ellos, como puede ser la resolución que se impugna, acarrea que se deseche por improcedente; o bien si no se indican los hechos que dan motivo a la demanda, ello da lugar a que se aperciba al promovente para que en el término de cinco días subsane la omisión y si no lo hace se tendrá por no interpuesta la demanda.

Ahora bien, dicha disposición, no alude en ningún momento a la situación de que el Magistrado pueda reservarse la admisión de una demanda, sin embargo así lo hizo, y por ello el afectado tramitó Juicio de Amparo, el que se resolvió en la forma que aparece en el fallo del Tribunal Colegiado. Una interpretación lógica o teológica nos lleva a esa interpretación.

3o.- La interpretación por sus fines se divide en: *declarativa, extensiva, restrictiva* y *progresiva*.

a) La interpretación **declarativa** es aquélla que debe entenderse en los términos del precepto. Su sentido corresponde a lo que el precepto expresa. En este sentido podemos mencionar la siguiente ejecutoria del Tribunal

> **IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBE DE ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.-** Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero que esté establecido en ley, segundo sea proporcional y equitativo y tercero sea destinado al pago de los gastos públicos, si no que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el SUJETO, OBJETO, BASE, TASA, Y ÉPOCA DE PAGO, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no se quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, si no que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo en la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contri-

buir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

En las anteriores circunstancias y dado al resultado a que se llegó con el estudio de los conceptos de agravios hechos valer, lo procedente es, en la materia de la revisión confirmar la sentencia recurrida y negar a la quejosa el amparo solicitado. "Semanario Judicial de la Federación. Novena Época, Tomo II, diciembre de 1995, Pág. 225.

Podemos comentar que en este fallo se resolvió que la autoridad está facultada a llevar a cabo lo que la misma ley señala, o lo que la ley declara.

b) La interpretación **extensiva** es aquélla que se presenta cuando la ley en su redacción parece señalar ciertos supuestos pero en realidad se puede aplicar a más supuestos. Se cita la siguiente ejecutoria de un Tribunal Colegiado que dice:

> **NEGATIVA FICTA, EL ARTÍCULO 8o. CONSTITUCIONAL PREVALECE SOBRE EL PRECEPTO 17 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.-** En el caso de que se impugne la omisión de la autoridad de resolver de manera definitiva una instancia, estimando violada la garantía consagrada en el artículo 8o. Constitucional, no es dable considerar que la relación con la omisión reclamada se deba constreñir a lo dispuesto por el precepto 17 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, que prevé la figura de la negativa ficta, toda vez que ello significaría que la aludida garantía constitucional deba quedar limitada, restringida o disminuida y condicionada a lo dispuesto por leyes secundarias, lo cual jurídicamente es inadmisible por virtud de la supremacía de la Constitución, en la medida en que la negativa ficta a que se refiere el dispositivo secundario mencionado, no tiene como finalidad obligar a las autoridades a resolver en forma expresa una solicitud, sino que, ante la falta de contestación de las autoridades por más de cuatro meses a una instancia, se considerará por ficción de ley, como una resolución negativa.
>
> TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO. VI.A.3 A
> Amparo en revisión 63/99.- Subsecretario de Recursos Naturales de la Secretaría del Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca.- 17 de junio de 1999.- Unanimidad de votos.- Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez.

En esta ejecutoria se expresa claramente que debe interpretarse extensivamente el artículo 8o. de la Constitución y el artículo 17 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

c) La interpretación **restrictiva** se presenta cuando la ley, aparentemente comprende más, pero interpretada correctamente su alcance se limita, para el caso citamos otro caso fallado en los tribunales que dice:

> **VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 45 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN LA PARTE EN QUE AUTORIZA A LOS VISITADORES A RECOGER LA CONTABILIDAD PARA EXAMINARLA EN LAS OFICINAS DE LA AUTORIDAD FISCAL ES INCONSTITUCIONAL.-** Las visitas domiciliarias que el artículo 16 constitucional permite efectuar a las autoridades administrativas, debe verificarse única y exclusivamente en el domicilio del visitado y la función del visitador debe limitarse a inspeccionar los papeles y libros que requiera, sin poder sustraerlos del domicilio en que se actúa, puesto que ni del texto de la disposición constitucional, ni de su interpretación jurídica, puede concluirse que dicho precepto autoriza a los visitadores a sustraer la documentación que estimen necesaria. Por tanto el artículo 45 del Código Fiscal citado, en la parte en que autoriza a los visitadores a recoger la documentación que se inspecciona y llevarla a las oficinas fiscales, viola el artículo 16 constitucional. Semanario Judicial de la Federación. Novena Época. Tomo 11. Diciembre de 1995. Pág. 183.

Para nosotros es claro el sentido de la anterior jurisprudencia: la autoridad pretendía abarcar más de lo que la ley le permitía, como era sustraer documentación del contribuyente visitado, pero la interpretación restringió el alcance de la pretensión de la autoridad.

d) La interpretación **progresiva** se presenta cuando la ley contempla en su redacción algún supuesto abstracto general, que se puede aplicar a situaciones actuales, pero también a situaciones futuras que al expedir la ley el legislador no conocía y por ello no podría suponerlos, pero que quedan comprendidos en la ley, pues para ello echamos mano de una interpretación progresiva que lo permite.

Un ejemplo de la interpretación progresiva lo encontramos en la siguiente tesis:

> ACTAS DE AUDITORÍA, FOLIOS DE LAS. Es verdad que ningún dispositivo legal impone la obligación de que los folios de los actas de auditoría contengan una numeración progresiva e interrumpida, sin embargo, es lógico admitir que tal hecho debe darse en cumplimiento de los actos jurídicos, pues la continuidad de los folios, adminiculada con la continuidad del texto del acta lleven a la conclusión de que se ha dado debido cumplimiento a aquélla garantía".
> CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.- Octava Época del Semanario Judicial de la Federación. Tomo IV, Segunda Parte. Julio-Diciembre, 1989, pág. 581.

2.9 La relación jurídica tributaria

La ley en materia de impuestos establece la existencia de una relación entre la autoridad fiscal facultada a cobrar impuestos y el obligado a pagarlos. Esta relación es jurídica y se presenta entre sujeto activo y sujeto pasivo. En ocasiones aparecen en esa relación jurídica terceros, como son los fiadores, garantes hipotecarios, deudores solidarios, cuyas obligaciones son secundarias y siempre en relación a obligaciones a cargo del sujeto pasivo. Las obligaciones a cargo del sujeto pasivo son principalmente económicas, pero también existen otras, como son las de llevar contabilidad, registros, etc., ya sea en forma manual o electrónica.

La base constitucional de la relación jurídica tributaria la encontramos en el artículo 31 fracción IV de la Constitución porque la obligación de los mexicanos de pagar impuestos y el derecho correlativo de la autoridad fiscal de cobrar los impuestos que legalmente se hayan causado.

2.10 El crédito fiscal

A) Concepto

La relación jurídica se concretiza cuando el sujeto lleva a cabo el acto o hecho generador de un crédito fiscal, esta nace cuando el sujeto pasivo realiza el acto o hecho que la ley prevé como generador de obligaciones fiscales.

B) Determinación del crédito fiscal

Para determinar la existencia de un crédito fiscal se deben cumplir tres etapas:

1o. Realizar el acto jurídico previsto en la ley como causa generadora del crédito fiscal, por ejemplo la compra-venta de mercancías;

2o. La cuantía fiscal se refiere al cálculo del impuesto a pagar, y

3o. La liquidación del impuesto que consiste en la determinación del pago de determinada cantidad de impuesto al fisco.

La ley permite varias formas de pagar los impuestos: la primera la autodeterminación por el propio obligado y pago del impuesto; la segunda la determinación a cargo de la autoridad; y la tercera, determinar la cantidad a pagar previo convenio entre autoridad y contribuyente.

El crédito fiscal es exigible hasta que es líquido y además haya transcurrido el plazo que la ley permita para que el crédito lo pague el contribuyente o responsable solidario. En caso de omisión una vez

exigible el crédito fiscal éste podrá hacerse efectivo mediante el procedimiento coactivo de ejecución.

C) Extinción del crédito fiscal

Una vez exigible el crédito se puede extinguir por alguna de las siguientes formas:

1.-Por pago.- Normalmente es la forma de extinguirlo.

Para aclarar este concepto y su alcance, transcribimos la siguiente jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **PAGO DE UN CRÉDITO. NO SIGNIFICA CONSENTIMIENTO.-** El hecho de que una persona pague un crédito, que le fue determinado por la autoridad antes de la presentación de la demanda ante este tribunal, no da lugar a la improcedencia ni al sobreseimiento del juicio, por no configurarse ninguna de las hipótesis enumeradas limitativamente por los artículos 202 y 203 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que para que exista consentimiento por la persona afectada, acorde a lo dispuesto por la fracción IV del primero de los preceptos, únicamente puede enterarse consentido el acto, cuando no promueve dicho medio de defensa en el plazo establecido por el artículo 207 del ya referido Ordenamiento Legal, pero no cuando el promovente haya pagado el crédito con anterioridad y presentado dentro del término legal la demanda.
>
> Juicio atrayente No. 311/93/4334/93.- Resuelto en sesión de 16 de febrero de 1995, por mayoría de 6 votos a favor y 2 con los resolutivos. Magistrado Ponente: Margarita Aguirre de Arriaga.- Secretaria: Lic. María del Carmen Cano Palomera.

2.- Por compensación.- Se refiere a que el contribuyente que tiene un saldo a su favor y a la vez tiene un saldo a su cargo, puede determinar diferencias y si le resulta un salto a cargo efectuar el pago de la diferencia, si le resulta un saldo a favor puede solicitar la devolución al fisco.

3.- Por condonación.- En forma individual el crédito no es condonable. Únicamente son condonables créditos si existe un decreto o resolución de carácter abstracto y general de la autoridad, en que renuncia al cobro sea total o parcial en beneficio de sujetos pasivos, atendiendo a situaciones debidas a caso fortuito o fuerza mayor.

4.- Por prescripción.- Se extingue la obligación de pago por el transcurso del tiempo. Así después de 5 años de que el crédito exigible no se pagó y el fisco no exigió su pago el crédito se extingue y a esto se le llama prescripción.

Abordaremos la siguiente jurisprudencia en virtud de que este concepto es uno de los más importantes para los particulares:

> **CRÉDITOS FISCALES, PRESCRIPCIÓN DE. EL TÉRMINO SE INICIA A PARTIR DE LA ÚLTIMA GESTIÓN DE COBRO REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL.**
> El término de cinco años previsto en el art. 146 del Código Fiscal de la Federación, para la prescripción de los créditos fiscales, debe empezar a contarse a partir de la última gestión de cobro realizada por la autoridad hacendaria, toda vez que este término se interrumpe con cada uno de los requerimientos de pago que se hagan al sujeto pasivo de la relación tributaria. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMOQUINTO CIRCUITO.
>
> Revisión fiscal 6/2000. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Tijuana y otros. 9 de junio de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Martínez Aragón. Secretario: Rubén Galaz Nubes.
> Revisión fiscal 3/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Tijuana y otros. 19 de noviembre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Humberto Trujillo Altamirano. Secretario: Víctor Manuel Valenzuela Caperón.

5.- Por caducidad.- La ley impone en ocasiones obligaciones a la autoridad fiscal de realizar determinados actos jurídicos para preservar sus derechos y en caso de no efectuar dichos actos el derecho se pierde, es decir, caduca su derecho.

Al igual que la prescripción, la caducidad es uno de los efectos jurídicos más importantes para los particulares, ilustraremos el siguiente concepto con la siguiente jurisprudencia:

> **CADUCIDAD.- AL CONFIGURARSE, RESULTA INNECESARIO EL ESTUDIO DE LOS DEMÁS CONCEPTOS DE NULIDAD.-** Si en el juicio contencioso administrativo se hacen valer conceptos de nulidad contra omisión de formalidades, vicios de procedimiento y fondo, además la caducidad de las facultades de las autoridades demandadas en los términos del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, y al estudiar ésta última figura se considera fundado el concepto de nulidad correspondiente, no se viola lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 237 del Ordenamiento Legal citado, por no estudiarse los restantes conceptos de nulidad, aún los relativos a omisión de formalidades y vicios de procedimiento, pues aunque resultan fundados, ya no pueden ser subsanados por haber caducado las facultades de las autoridades fiscales.
>
> Juicio atrayente No. 297/93/6444/93. Resuelto en sesión de 21 de febrero de 1995, por mayoría de 7 votos a favor y 1 con los resolutivos. Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez. Secretario: Lic. Santiago González Pérez.

UNIDAD III

JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SUMARIO: 3.1 SISTEMAS PROCESALES.- 3.2 SISTEMA JURISDICCIONAL.- 3.3 LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- 3.4 LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.- 3.5 TRIBUNALES FEDERALES EN MATERIA FISCAL.- 3.6 PROCEDIMIENTO Y PROCESO TRIBUTARIO.- 3.7 CLASIFICACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS-FISCALES.- 3.8 CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS FISCALES.

3.1 SISTEMAS PROCESALES

Al inicio de ésta guía señalábamos que el derecho procesal, también llamado derecho adjetivo, es el conjunto de normas que regulan los actos jurídicos por medio de los cuales se desarrolla una controversia, respecto a un derecho aplicable a un caso concreto, y que se hace valer ante los tribunales.

El Estado Mexicano señala en su Constitución en su artículo 17 que: "Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho"; y éste mismo precepto indica que las personas tienen derecho a que se les administre justicia y para ello están establecidos los tribunales a fin de que resuelvan las controversias de manera pronta, completa e imparcial, mediante el proceso respectivo. El Estado en consecuencia, a través del Poder Judicial, ha organizado los tribunales que se encargan de resolver las controversias, a través de procesos judiciales.

Todo proceso implica una sucesión de actos jurídicos (demanda, contestación, ofrecimiento y desahogo de pruebas, sentencia), que se van enlazando unos con otros y que van a culminar con una resolución final o sentencia, que pone fin a la controversia. Se reconocen varios sistemas procesales y los principales son:

A) El románico-francés. Que se caracteriza por su carácter formal donde predomina lo escrito, con pruebas cuyo valor generalmente se

encuentra señalado en la ley (prueba tasada) y por lo se desarrolla en varias audiencias ante un juez. En este sistema se coloca el sistema mexicano.

B) El anglo-americano o de common law. Es menos formalista que el anterior, es predominantemente oral, ante jurado, en una audiencia, o serie de audiencias, denominada trial (juicio) con apreciación libre de pruebas.

3.2 Sistema jurisdiccional

En la Constitución Mexicana encontramos que el Poder Judicial Federal está conformado por la Suprema Corte de Justicia, un Tribunal Federal Electoral, los Tribunales Colegiados de Circuito y los Juzgados de Distrito, y para la administración, vigilancia y disciplina del Poder Judicial, a excepción de la Suprema Corte, existe el Consejo de la Judicatura Federal. Cada órgano con las facultades y atribuciones que la propia Constitución y la Ley Orgánica del Poder Judicial les otorga.

Lo que caracteriza a un tribunal y en el caso que nos ocupa, de los Tribunales Federales, es la llamada Jurisdicción, es decir la potestad o facultad de "decir el derecho", de decidir las controversias, y el artículo 104 de la Constitución reglamenta la jurisdicción ordinaria del poder judicial (Tribunales Federales) precisando sus facultades en éstos términos:

> I. De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o de los tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano. Cuando dichas controversias solo afecten intereses particulares, podrán conocer también de ellas, a elección del actor, los jueces y tribunales del orden común de los Estados y del Distrito Federal. Las sentencias de primera instancia podrán ser apelables para ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado.
> I-B. De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo a que se refieren la fracción XXIX-H del articulo 73 fracción IV, inciso e) del articulo 122 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán a los tramites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno.

El artículo transcrito en su segundo párrafo señala la existencia de tribunales contenciosos administrativos cuya creación es facultad del congreso, de acuerdo al artículo 73 fracción XXIX-H que dice:

> Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso-administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares, estableciendo las normas para organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

Con base en la fracción XXIX-H del articulo 73 de la Constitución se expidió la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa del 15 de diciembre de 1995 adicionada al 31 de diciembre del 2000 en cuanto a su competencia.

La actual independencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa del poder ejecutivo, es relativamente reciente, pues por muchos años su antecesor el Tribunal Fiscal de la Federación, fue desde el punto de vista jurídico formal un órgano administrativo, si bien materialmente cumplía como un órgano jurisdiccional, y actualmente el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es tanto formal, como materialmente un órgano jurisdiccional.

3.3. Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

Durante décadas el Código Fiscal de la Federación contempló en su título VI, el juicio contencioso administrativo, que regulaba el trámite de los juicios en materia fiscal ante el Tribunal Fiscal de la Federación, situación que ya cambió con la expedición de la nueva ley denominada Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que inició su vigencia en toda la República el 1o. de enero del año 2006 (el Tribunal Fiscal de la Federación, como ya lo hemos señalado, ahora se denomina Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa).

Así cuando una resolución dictada en un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico de la parte afectada, generalmente el contribuyente, y ocasionalmente por parte de la autoridad administrativa, pueden inconformarse promoviendo el juicio contencioso administrativo.

3.4 Ley Federal de Procedimiento Administrativo

Esta ley fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de agosto de 1994 e inició vigencia el 1 de junio de1995 y tuvo por objeto unificar en una sola ley los diversos procedimientos adminis-

trativos que se encontraban dispersos en diferentes leyes administrativas, de ahí que la **vacatio legis**, fue de casi un año, es decir, entre la publicación y su vigencia se señalo este plazo para difundirla y no crear confusiones con las disposiciones derogadas, tal como lo señala el artículo segundo transitorio de esta ley.

La ley federal de procedimiento administrativo excluye la materia fiscal, sin embargo, a partir del 1 de enero del 2001 el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que conocía, hasta antes de esa fecha de asuntos fiscales, conoce a partir de esa fecha las resoluciones que dicten las autoridades de la administración pública centralizada y aún paraestatal cuando en este último caso lo hagan en carácter de autoridad.

En materia fiscal federal el procedimiento, y también el proceso o juicio, están regulados por la nueva Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que incluye la impugnación de las resoluciones dictadas en procedimientos que se tramiten conforme a la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

3.5 Tribunales Federales en materia fiscal

Cuando el particular, generalmente el contribuyente, o el obligado solidario, consideran que una resolución o acto de autoridad fiscal afecta sus derechos puede acudir a impugnar esa resolución o acto mediante el recurso administrativo llamado REVOCACIÓN y que se encuentra regulado por el CFF. El trámite de este recurso se resuelve por el órgano señalado en la propia legislación en el ámbito administrativo-fiscal; sin embargo, el tramite de este recurso no se efectua ante un tribunal en el sentido de que el órgano administrativo que resuelve no tiene el carácter judicial, ni contempla todos los elementos substanciales de un juicio de índole jurisdiccional.

El propio CFF permite que el interesado pueda acudir, sea promoviendo el recurso de revocación ante la autoridad fiscal, o bien ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a través del llamado juicio de nulidad, el cual sí es un proceso jurisdiccional y dicho proceso esta regulado por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Anteriormente el juicio contencioso administrativo, o juicio de nulidad, se le llamaba procedimiento contencioso administrativo, pero en realidad era un proceso y no procedimiento. Inexplicablemente resulta que ahora, el legislador en la nueva Ley Federal la designe bajo el rubro de Procedimiento cuando en su artículo primero dice: "Los juicios que se promuevan .....; y el artículo segundo agrega: "El juicio contencioso administrativo federal,

procede....". De ahí, que la nueva ley federal debería llamarse: Ley Federal del **Proceso** Contencioso Administrativo.

3.6 Procedimiento y proceso tributario

El procedimiento y el proceso tienen en común que se trata de una serie de actos jurídicos que guardan un orden y coherencia que buscan definir o resolver situaciones jurídicas. Sin embargo, no todo procedimiento es un proceso, pero si todo proceso es un procedimiento. El procedimiento es el género y el proceso la especie, el primero se tramita ante autoridades administrativas (fiscales), y el segundo, ante autoridades jurisdiccionales.

Procedimiento administrativo. Es el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración.

El trámite o procedimiento del recurso de revocación es de carácter administrativo, mientras que el juicio contencioso administrativo o juicio de nulidad es de índole jurisdiccional, pero estos temas se van a tratar mas adelante, por ahora solo nos vamos a referir a la clasificación de procedimientos tributarios elaborados por el tratadista en esta materia, Sergio Francisco de la Garza.

3.7 Clasificacion de los procedimientos administrativos-fiscales

Tomando en cuenta el sistema mexicano los procedimientos administrativos se pueden clasificar en:

1.- Procedimientos preparatorios o de control. Son los que se refieren a todos los actos realizados por la administración para establecer los métodos y medidas para llegar a conocer los hechos generadores de créditos fiscales y la existencia y actividad de los sujetos pasivos potenciales o actuales de créditos tributarios y para controlarlos adecuadamente. (Ejemplo. El trámite de registro o inscripción en el padrón de contribuyentes de persona física, requiere presentar la solicitud de inscripción en la forma oficial denominada R-1 y acompañar original o copia certificada del acta de nacimiento, comprobante de domicilio y credencial de elector, y presentar la documentación anterior ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quien expide la cédula del R.F.C.).

2.- Procedimientos de determinación. Se refiere a los mecanismos por los cuales se determina el monto de las contribuciones que se hayan causado de acuerdo a las leyes fiscales.

La regla general prevista en el artículo 6o. del C.F.F., es que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo. Así por ejemplo, quien se desempeña en actividades profesionales y percibe ingresos por honorarios deberá presentar sus declaraciones mensuales y anual en las llamadas Hojas de Ayuda de Actividades Empresariales y/o Profesionales, con los datos y requisitos previstos por el reglamento.

También pueden las autoridades fiscales efectuar la determinación cuando así lo señala la ley y para ello el contribuyente le deberá proporcionar la información necesaria dentro del plazo de 15 días siguientes a la fecha en que se cause la obligación tributaria, para que el fisco pueda llevar a cabo la liquidación del impuesto a pagar.

3.- Procedimiento de reembolso y de extinción de creditos fiscales. Se refiere a las cantidades que tiene la obligación de reembolsar la autoridad por concepto de saldo a favor, o pago de lo indebido por parte del contribuyente, y en su caso la cancelación de la garantía fiscal, una vez que se presenta la extinción del crédito fiscal. (Ejemplo: El trámite de devolución de pago de lo indebido).

4.- Procedimientos coactivos administrativos. Se refiere a las facultades que tienen las autoridades administrativas para aplicar medidas coactivas para lograr el cumplimiento de sus acuerdos o determinaciones. (Ejemplo: Acuerdo de la autoridad para apercibir, o para aplicar multas; o para embargar bienes).

5.- Procedimiento de ejecución forzosa. Se refiere a los procedimientos que la ley faculta a la autoridad para obtener el cumplimiento de obligaciones. (Ejemplo: El remate fiscal de bienes embargados para cubrir adeudos fiscales).

6.- Procedimiento de impugnación. La ley administrativa, y la ley fiscal en particular, previenen la existencia de procedimientos a favor del contribuyente para que este pueda inconformarse; es decir, impugnar procedimientos efectuados por la autoridad, que consideren que no se ajustan a la ley. (Ejemplo: Promover el recurso de revocación).

3.8 Caracteristicas generales de los procedimientos administrativos fiscales

A) Se integran por varios actos. Por ejemplo, en la autodeterminación de contribuciones, el pago lo debe hacer mediante una forma o formato autorizado; presentarlo en los bancos autorizados; y que el fisco revise dicha declaración de pago. Cada paso es un acto concatenado.

B) Cada acto conserva su individualidad. Por ejemplo, un acto es autodeterminarse, otro es presentar el formato, otro es realizar el pago, etc.

C) Su conexión integra una unidad jurídica. Por ejemplo, la formulación de la declaración, su presentación, su revisión, forman una unidad.

D) Todos los actos que integran un procedimiento estan vinculados en un orden. Por ejemplo, primero es formular la declaración; segundo, presentarla; tercero pagar; y cuarto que el fisco la revise.

En conclusión los procedimientos administrativos son la forma normal en que se llevan a cabo actos que deben cumplirse con el fin para el que fueron diseñados, y que tienen por objeto cumplir con el principio de legalidad, pues todo acto administrativo debe ajustarse a ley.

UNIDAD IV

FORMALIDADES DEL PROCEDIMIENTO FISCAL

SUMARIO: 4.1 PROCEDIMIENTOS NO CONTENCIOSOS EN MATERIA FISCAL.- A) Competencia de la autoridad administrativa en materia tributaria, B) Trámite escrito, C) Requisitos formales del trámite, D) Principios aplicables a los procedimientos en materia tributaria: 1. Principio de economía, 2. Principio de definitividad 4.2 MEDIOS PROBATORIOS.- 1o. La confesional.- A) La judicial, B) La confesional extrajudicial.- 2o. La testimonial, 3o. La pericial, 4o. La documental.- A) Los documentos públicos, B) Los documentos privados, 5o. La presuncional legal y humana. 4.3 FUNDAMENTOS DE DERECHO.- 4.4 LA REPRESENTACIÓN.- 4.5 LAS NOTIFICACIONES: CLASES DE NOTIFICACIONES, A) Citatorios, B) Emplazamiento,| C) Solicitud de informes y documentos 4.6 EFECTOS DE LA NOTIFICACIÓN.- 4.7 MEDIOS PARA NOTIFICAR.- 1.- Notificación personal; 2.- Notificación por correo certificado con acuse de recibo; 3.- Notificación por correo ordinario o telegrama, 4.- Notificación por estrados, 5.- Notificación por edictos, 6.- Notificación por instructivo. 4.8 EFECTOS JURÍDICOS DE LAS NOTIFICACIONES.- 4.9 LOS PLAZOS Y TÉRMINOS.- 4.10.- LA NEGATIVA FICTA.- 4.11.- PROCEDIMIENTO DE ACLARACION ADMINISTRATIVA POR VENTANILLA.

4.1 PROCEDIMIENTOS NO CONTENCIOSOS EN MATERIA FISCAL

En la materia fiscal, como parte de la materia administrativa, encontramos **procedimientos** no contenciosos y **procesos** contenciosos. Como ya se han explicado los procedimientos no contenciosos se refieren al trámite que la ley señala para cumplir o establecer alguna situación jurídica y para ello efectuar trámite correspondiente ante autoridades administrativas por parte del interesado o representante legal. Resulta así, que cualquier trámite o procedimiento administrativo, se tiene que dar como una relación jurídica entre autoridad e interesado. El procedimiento no contencioso, al que nos referimos, debe ser atendido y resuelto por la autoridad que la ley señale, esto es de quien resulte competente.

A) Competencia de la autoridad administrativa en materia tributaria. En materia tributaria la distribución de competencia la encontramos en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; en la Ley del Servicio de Administración Tributaria; en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; en el Código Fiscal de la Federación; etc. La competencia más común es la territorial, de ésta suerte es competente la autoridad de la circunscripción territorial en que se lleva a cabo el acto generador de obligaciones tributarias.

B) Trámite por escrito. En materia tributaria, todo tramite es obligatorio que sea por escrito, y así lo señala el artículo 18 del CFF, que además exige debe estar firmada por el promovente o por su representarse legal, y si no sabe firmar imprimirá su huella digital, y debe presentarse en las formas o esqueletos autorizadas o mediante el trámite electrónico por Internet, que desplaza a las formas impresas autorizadas, salvo que no este prevista forma alguna.

C) Requisitos formales del trámite. En cualquier procedimiento en materia tributaria se deben cumplir requisitos de forma y fondo. Los requisitos de forma son aquellos que se refieren a los datos o requisitos identificatorios del asunto y no a la esencia o cuestión del asunto, así son formalidades: el hecho de que conste por escrito, el nombre, denominación o razón social del contribuyente, domicilio fiscal, domicilio convencional, autoridad a que dirige la promoción, firma autógrafa, etc. Son de fondo los relativos al asunto a que se refiere él trámite, o sea los hechos y fundamentos legales aplicables al caso concreto.

D) Principios aplicables a los procedimientos en materia tributaria. En los procedimientos fiscales y en general en los administrativos, entre otros principios, se aplican los siguientes:

1. Principio de economía. El procedimiento debe efectuarse buscando la mayor economía de tiempo, de esfuerzo y de costo; y por ello el promovente debe presentar todos los hechos, o situaciones de derecho de que tenga conocimiento para evitar una sucesión de procedimientos, pues si no lo hace de esta forma puede perder el derecho de hacer valer aquéllos hechos o situaciones que no invoque, al acudir en su inicial promoción.

2. Principio de definitividad. Este procedimiento tiene relación con el de economía procesal, y consiste en que los hechos o situaciones que se resuelvan quedan firmes y ya no es posible invocar otros, o los mismos, en otro procedimiento, salvo que se trate de cuestión de la cual no se tenía conocimiento, como son los hechos supervenientes.

4.2 Medios probatorios

En los procedimientos no contenciosos, y en los contenciosos, el interesado, al promoverlos, señala hechos, pero para obtener posible resolución a favor, debe probar la existencia de esos hechos.

Probar significa poner en evidencia, demostrar, y ello obliga a que, quien afirme un hecho deba probarlo, es decir, presentar evidencias para que la autoridad, o a quien interese el procedimiento constate por medio de sus sentidos el hecho que se pone en evidencia.

Las pruebas son piezas fundamentales en un procedimiento, pues son las que acreditan las afirmaciones que se hacen las partes y en ello incluimos el procedimiento fiscal. Así por ejemplo, la autoridad fiscal en sus facultades de comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales a cargo del contribuyente requiere a éste de que exhiba las formas de declaraciones presentadas al fisco por parcialidades ya vencidas, es decir, el fisco está suponiendo el hecho de que el contribuyente no presentó las declaraciones, y el contribuyente podrá probar, es decir, demostrar que sí lo hizo, exhibiendo copia de las citadas declaraciones y con ello evidenciar que si cumplió.

En diversos preceptos del CFF, y de otras leyes tributarias, éstas se refieren a diversos tipos de pruebas como son documentos (incluyendo diskets, C.D., microfilms), dictámenes periciales, confesión de hechos, etc.

El artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en el capítulo dedicado a las pruebas nos dice:

> Artículo 40.- En los juicios que se tramiten ante el Tribunal, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.

En los artículos 43 y 44 de la ley mencionada se señalan reglas para el desahogo de las pruebas pericial y la testimonial. A su vez los artículos 45 y 46 hacen referencia a las pruebas documentales y a la valoración de las pruebas.

Del examen de las leyes tributarias podemos señalar que se admiten como regla general, toda clase de medios probatorios, y que las pruebas que generalmente se encuentran son:

1o. La confesional. Limitada en la forma que aparece en el artículo 40 de la Ley. La prueba confesional es el reconocimiento de un hecho que puede acarrear consecuencias desfavorables para la per-

sona que lo confiesa. La confesión no puede recaer sino sobre hechos que sean propios o le consten a quien produce la confesión y ésta a la vez se clasifica en **Judicial** y **Extrajudicial**.

A) La judicial. Es la formulada ante autoridad con carácter judicial y con sujeción a formalidades procesales. La confesión ante juez puede ser **"bajo protesta de decir verdad"**, y si se declara falsamente se incurre en el delito de falsedad de declaraciones. Este tipo de confesión no es aceptada en materia fiscal, como ya quedó señalado.

El valor de la prueba confesional tiene valor probatorio pleno si es expresa y generalmente se produce en los escritos de demanda y contestación de la demanda respecto de los hechos que se señalan en esos escritos.

B) La confesión extrajudicial. Es aquella que la persona produce fuera de juicio y que consta en algún documento o escrito, como puede ser un informe o carta.

El artículo 130 del CFF en forma similar al artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo al referirse a la confesional, manifiesta que ésta prueba no la acepta en el trámite del recurso de revocación si la confesión tiene por objeto que la autoridad absuelva posiciones: pero si se trata de informes de la autoridad respecto de hechos que consten en los expedientes o documentos que obren en su poder si se acepta como confesión lo que se afirme en dichos informes. El valor de la prueba confesional que se desprenda de esos informes es pleno, es decir, se considera que los hechos afirmados son ciertos y verdaderos y no admiten prueba en contrario, a excepción de que los hechos afirmados por la autoridad se refieren a declaraciones de verdad o a manifestaciones de hechas de particulares.

2o. La testimonial. Es aquel medio de prueba que consiste en la declaración de una persona, que no es parte en el procedimiento o del proceso, pero que tiene conocimiento de hecho o hechos, cuyo esclarecimiento interesa para la decisión del asunto.

El testigo resulta ser una persona, que sin figurar en la relación jurídica del procedimiento o proceso, concurre a declarar por ser su obligación, salvo el caso de excusa legal para no hacerlo. El testimonio se rinde cumpliendo las formalidades que marca la ley apercibiéndose al testigo de que "se conduzca con verdad", pues de no ser así puede incurrir en delito. Generalmente el testigo singular sólo se le asigna el valor de indicio, y cuando son varios testigos sus testimonios quedan a la libre apreciación de la autoridad.

En materia fiscal el CFF en su artículo 130 al referirse al recurso de revocación señala que no es admisible la prueba testimonial. En el artículo 44 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo al referirse a las pruebas admisibles sí se acepta la prueba testimonial y se regula su desahogo. El valor de la prueba testimonial en el juicio contencioso administrativo esta señalado en la fracción III del artículo 46 de la citada ley que señala "quedará a la prudente apreciación de la Sala".

3o. La pericial. Consiste en el medio de prueba que se requiere para apreciar un hecho de forma objetiva, veraz, precisa, de carácter científico o técnico, y para lo cual se acude a quien tenga esa preparación para que emita su opinión que responda a las cuestiones o preguntas que sobre el hecho se le plantean, utilizando para ello procedimientos científicos o técnicos para el estudio o análisis de esas cuestiones y producir respuestas y conclusiones.

El perito resulta ser, una forma de asistencia profesional y técnica a magistrados a quienes presta sus conocimientos y experiencia, sobre materias de su conocimiento y para ello debe cumplir dos condiciones esenciales:

a) **Preparación** o competencia en la materia en que vaya a versar la prueba, y b) **Imparcialidad,** que se refiere al aspecto de honestidad del perito, quien debe atender únicamente a los aspectos objetivos del asunto y no dejarse influir por el interés de alguna de las partes. La imparcialidad de un perito puede ser cuestionada y a esa situación se le denomina **recusación**, es decir, un perito puede ser recusado cuando se considere que el dictamen que pueda rendir pueda ser parcial, sea porque guarde parentesco, amistad o enemistad, afecto, interés etc.; con alguna de las partes, a la que pueda beneficiar o afectar el resultado de la prueba pericial.

El dictamen o documento que emita el perito debe satisfacer los siguientes requisitos:

1.- Debe ser **objetivo,** es decir, el perito no debe hacer suposiciones o consideraciones de índole subjetiva

2.- Debe ser **preciso,** o sea, contestar en forma clara, sin vaguedades o reticencias a las cuestiones planteadas.

3.- Debe ser **completo,** situación que se refiere a que el perito debe contestar todas las cuestiones sujetas a su estudio.

Por lo general la ley señala que las partes interesadas en un procedimiento, o en un proceso, puedan designar el perito de su elección, y a quien le corresponda resolver el asunto puede, si las opiniones

de los peritos de las partes son contradictorias, designar un perito denominado tercero en discordia.

El perito y el testigo no son parte de la relación jurídica, concurren a aportar elementos para acreditar o desvirtuar hechos, pero su participación se distingue entre otras cosas por las siguientes razones:

1. El testigo declara sobre hechos que le constan por haberlos apreciado personalmente; el perito estudia los hechos, que no le constan para opinar de ellos en forma científica o técnica.
2. El testigo conoció el hecho cuando este se produjo; el perito estudia el hecho cuando este ya aconteció.
3. El testigo puede ser cualquier persona siempre y cuando le consten los hechos; el perito solo puede ser quien tenga los conocimientos en la ciencia o arte de los hechos que deba estudiar.

En relación a este tema se señala la siguiente jurisprudencia:

> **DESIGNACIÓN DE PERITO PARA EL AVALÚO DE BIENES EMBARGADOS, NO CAUSA AGRAVIOS AL EMBARGADO.-** En términos del artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, la base para la enajenación de bienes inmuebles embargados será el avalúo y para negociaciones el avalúo pericial, ambos conforme a las reglas que establezca el Reglamento del mismo Código, el cual, en todo caso será notificado personalmente al embargado por parte de la autoridad, quien de no estar conforme con la evaluación hecha, podrá hacer valer el recurso de revocación debiendo designar en el mismo el perito de su parte; de donde se deduce que la pura designación de perito valuador por parte de la autoridad, en nada agravia al deudor, pues a lo único que se limitará el perito designado, será a emitir su dictamen en donde fije el valor de los bienes embargados, y si el deudor no está de acuerdo con el valor asignado, tiene a su alcance el recurso de revocación, en el cual se establece la posibilidad de designar un perito de su parte, para que fije el valor que a su juicio considere correcto, y en caso de discordancia con el fijado por el perito de la autoridad, cabe además la posibilidad de designar un perito tercero.
>
> Juicio No. 1469/99-09-01-3.- Resuelto por la Sala Regional del Sureste, el 14 de marzo del 2000, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Analicia Vega León.- Secretario: Lic. Nahúm Ruiz Mendoza.
> Cuarta Época. Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón) R.T.F.F. Año I. No. 4. Noviembre 1998. Tesis: IV-TASR-VII-27 Página 108

El CFF, en su artículo 231 señalaba el procedimiento para la designación y desahogo de la prueba pericial en la materia tributiva,

siendo aplicable supletoriamente en lo no previsto por el Código Federal de Procedimientos Civiles. El valor de la prueba pericial queda "a la prudente apreciación", según lo señalan los artículos 130 y 234 fracción II del CFF. (Éste criterio, a nuestro juicio, sigue siendo válido pues la regulación del CFF ya derogada se ha conservado en esencia en la nueva Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo).

En relación al desahogo de pruebas, se transcribe la siguiente jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **PRUEBA PERICIAL.-SU DESAHOGO.-** Si de las constancias de autos de un juicio de nulidad se observa que, al admitirse a trámite una prueba pericial ofrecida por la actora se requirió legalmente a las autoridades demandadas para que adicionaran los cuestionamientos del oferente o propusieran los suyos, y estas así lo hicieren en términos de la ley, luego entonces que dicha probanza se encuentra integrada tanto con los cuestionamientos iniciales presentados por el enjuiciante como con los adicionales propuestos por su contraria y, en tal virtud, para su perfeccionamiento, es decir, para su adecuado desahogo, es necesario que los peritos de las partes se refieran a todos ellos, e igualmente el perito tercero en discordia que en su caso se hubiese designado. En este orden de ideas, cuando alguno de los mencionados peritos rinde su dictamen en forma parcial, por no haberse referido a todos los cuestionarios propuestos por las partes, lo conducente en la especie es proveer lo necesario para el completo desahogo de la mencionada prueba pericial, con el fin de no dejar en estado de indefensión a su oferente, ya que de esa forma no serviría para acreditar la pretensión por la cual se ofreció, pero de ninguna manera procede conceder termino a las partes para formular alegatos.
>
> Juicio de competencia atrayente No. 17/89.- Resuelto en sesión de 22 de noviembre de 1990, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Rosana E. De la Peña Adame. R.T.F.F. tercera época año III No. 35, noviembre 1990, pág. 19

4o. La documental. Que incluye todo tipo de material escrito y además la reproducción de documentos, como son microfilms, fotografías, diskettes, etc.; A la prueba documental también se le llama **literal** y es la que aparece materializada en los objetos en que aparece la escritura, imágenes, símbolos, signos etc. Generalmente los documentos son los escritos, pero también los son las fotografías, copias fotostáticas, diskettes, microfilms etc.

Los documentos se pueden clasificar en públicos y privados:

A) Los documentos públicos. Son aquellos otorgados por autoridades o funcionarios que conforme a la ley pueden expedirlos y por ello se consideran auténticos, veraces, pues quienes los expiden cuentan con

fe pública. El Código Federal de Procedimientos Civiles señala en los artículos 129 y siguientes, cuáles son los documentos que se consideran públicos y cuáles son los privados.

B) Los documentos privados. Son los que provienen de particulares y no están autenticados por autoridad o funcionario público.

El CFF concede valor probatorio pleno a la documental pública en lo referente a que haya sido expedida por funcionarios con fe pública, pero no quedan comprendidas las declaraciones de verdad o manifestaciones de particulares que se contengan en los documentos, lo cual queda a la prudente apreciación de quien le corresponda resolver, según lo dispone el artículo 130.

5o. La presuncional legal y humana. Se define al término presunción a la operación lógica mediante la cual partiendo de un hecho conocido se llega a uno desconocido, pero que por la experiencia tendrá que aceptarse así. Por ejemplo, deduzco que hay fuego si veo humo, aún cuando no vea las llamas. Esta seria una presunción humana.

También se entiende a la prueba presuncional como legal, cuando la consecuencia que se deduce de un hecho conocido para conocer la verdad de otro desconocido deriva de la propia ley y se le denomina presunción de derecho.

Como ejemplo de presunción legal encontramos la que aparece en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, que señala:

> ART. 52 "se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes....

La prueba presuncional, en el caso del recurso de revocación previsto en el C.F.F., se valora de acuerdo con el artículo 130 del cuerpo de leyes mencionado, "a la prudente apreciación de la autoridad", agregando que si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la autoridad adquiere convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorarse las pruebas (incluyéndose desde luego a las presuncionales) sin sujetarse a lo dispuesto por el artículo 130 mencionado, pero deberá "fundar razonadamente ésta parte de su resolución". Esta aseveración es desconcertante pues toda resolución debe fundarse "razonadamente", y si por otra parte, un párrafo de éste artículo ya señala el valor que se asigna a las pruebas y agrega que "de las demás pruebas", como serían las presunciones humanas o las legales que admitan prueba en contrario, éstas "quedarán a la prudente apreciación" parece in-

necesario recalcar que la apreciación de pruebas debe fundarse razonadamente.

4.3 Fundamentos de derecho

El derecho no requiere de prueba, salvo que se trate de derecho extranjero que por alguna razón tenga aplicación en determinado asunto. El contribuyente puede, sin que esté obligado, a fundamentar en derecho sus promociones escritas; la autoridad, en cambio, está obligada a fundar en derecho todo acto administrativo.

4.4 La representación

Es una institución jurídica creada para que una persona que no pueda llevar a cabo por sí misma actos jurídicos, los realice a través de otra, como pueden ser contratos, convenios, pagos, recibir documentos etc. De esta manera pueden cumplirse obligaciones o exigirse derechos aún cuando sea menor o incapaz, o bien, porque físicamente la persona capaz no pueda comparecer y designe a otra que en su nombre lleve a acabo el acto jurídico que le interese, o simplemente porque sea su conveniencia e interés obrar a través de representante.

En un procedimiento, o en un proceso, se puede designar representante por quien tenga capacidad procesal, es decir, por quien sea parte interesada en ese procedimiento, o en ese proceso, y entonces el representante recibe el nombre del mandatario judicial o procurador judicial. De esta suerte es mandante el que otorga facultades a otro; y es mandatario, el que a nombre y representación de otro lleva a cabo los actos procedimentales o procesales que sean en interés y beneficio del mandante.

Los particulares pueden designar representante o mandatario y así comparecer ante el fisco en los procedimientos fiscales o ante la autoridad jurisdiccional fiscal, en los procesos o juicios fiscales.

Las personas jurídicas, llamadas también personas morales, como son las asociaciones, sociedades civiles y las sociedades mercantiles, forzosamente tienen que comparecer a través de persona física y la representación recae en los gerentes, directores o administradores, los que a su vez, si los estatutos de la asociación o sociedad lo permiten, pueden otorgar mandatos a terceros para que representen a la asociación o sociedad.

La representación o mandato es un contrato de naturaleza civil que está reglamentado por el Código Civil y como se trata de un contrato bilateral éste acarrea derechos y obligaciones para cada uno

de quienes intervienen, es decir, entre el mandante y mandatario. Existe además de la representación que deriva de un contrato, la que se origina por disposición de la ley, así por ejemplo, el albacea es el representante de la sucesión respecto de los bienes y obligaciones de la persona fallecida y de los herederos, o los padres por la patria potestad respecto del hijo menor de edad.

El artículo 19 del CFF señala que la representación de personas físicas o morales ante las autoridades fiscales debe hacerse en escritura publica o en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante la autoridad fiscal o notario público.

En materia fiscal esta **prohibida la gestión de negocios**, figura jurídica del derecho civil que consiste en que una persona en forma oficiosa promueve a favor de otra, sin tener representación o mandato En materia fiscal se puede designar a licenciado en derecho para recibir notificaciones, o para que ofrezca y rinda pruebas y presente escritos o promociones y para ello es suficiente que lo haga en un simple escrito.

4.5 Las notificaciones

La notificación es el medio que la ley señala para dar a conocer a una persona un hecho, acto o resolución dictado en un procedimiento, o en un proceso, para que se produzcan efectos legales y el interesado no quede en estado de indefensión.

El propósito de la notificación se dirige a que el interesado tenga conocimiento de la actuación de la autoridad y pueda, si así lo decide, cumplir o impugnar el acto que se le notifica, y con ello la autoridad acata el precepto constitucional relativo a la garantía de audiencia contenido en el artículo 14.

La notificación en la materia fiscal tiene 3 efectos principales:

1. Que el interesado conozca el contenido del acto, resolución o acuerdo que la autoridad fiscal ha emitido;
2. Que el acto, resolución o acuerdo produzca los efectos legales que correspondan; y
3. Que a partir de la notificación, al interesado le corra el plazo que fije la ley, sea para cumplir o para impugnar el mismo.

La notificación es un elemento esencial para la seguridad jurídica del contribuyente, ya que se le da a conocer el contenido del acto de molestia que haya emitido la autoridad fiscal o administrativa, y no quede en estado de indefensión frente a estas.

Clases de notificaciones. La notificación puede cumplirse por medios diferentes, según sea la importancia del asunto que se trate de notificar. De acuerdo a la doctrina y a las leyes las notificaciones pueden ser:

A) Citatorio. Es el medio por el cual se avisa al notificado que va a recibir una notificación de un acto o resolución para que espere a una hora y día determinado, o designe a una persona para que reciba la notificación. Este tipo de notificación se deja cuando no se encuentra a la persona que se va a notificar, por ello se deja el citatorio para que en forma posterior espere el día y hora indicada al notificador y éste pueda notificarle el acto o resolución.

B) Emplazamiento. Se refiere a la primera notificación de un procedimiento y que por ser inicial, generalmente, la ley exige que se **cumplan formalidades** que aseguren que el acto o resolución se hace del conocimiento del interesado. En este tipo de notificación cuando no se cumple, o se cumple sin las debidas formalidades, puede dar lugar a una demanda de nulidad del emplazamiento y de las actuaciones posteriores.

El emplazamiento es en sí la notificación del acto jurídico, y generalmente consiste en la entrega el documento o escrito en. que consta el acto jurídico y se le hace saber al notificado el derecho de inconformarse y el plazo que tiene para hacerlo.

C) Solicitud de informes y documentos. Este tipo de notificación tiene por objeto solicitar determinados informes o documentos relacionados con la contabilidad del contribuyente para que los exhiba o presente a la autoridad, ya sea en el domicilio fiscal del notificado, o en las oficinas de la propia autoridad. Generalmente este tipo de notificación tiene por objeto constatar cumplimiento de obligaciones y se le denomina comúnmente revisión de gabinete.

4.6 Efecto de la notificación

Fundamentalmente dar a conocer el acuerdo o resolución, y advertirle que puede, si el acto es recurrible, que puede combatirlo; en efecto, la notificación tiene por objeto señalarle al interesado que si no está conforme con el acuerdo o resolución puede inconformarse, es decir, recurrirla dentro del plazo señalado por la ley.

Particularmente, debe notificarse la resolución definitiva y señalarse la posibilidad de recurrirla. En efecto, esta clase de notificación se da con el objeto de hacer saber a las partes interesadas el resultado de un proceso o procedimiento. Este tipo de notificación y el emplazamiento son de los más importantes para los interesados, ya que

establece situaciones que benefician, o afectan los intereses de los notificados.

4.7 Medios para notificar

Las notificaciones se deben llevar a cabo en la forma y términos que la ley señala y en la materia fiscal encontramos que el artículo 134 del CFF regula los medios por los cuales se notifican los acuerdos y resoluciones que son los siguientes:

1.- Notificación personal. Dada la importancia que tiene que el interesado conozca la notificación, ésta cuando se trate particularmente del emplazamiento, deben hacerse personalmente y levantarse un acta pormenorizada, es decir, que se asienten todos los datos que se desprendan del momento de la notificación para asegurarse fehacientemente que se cumplieron con las formalidades que marca el CFF y de que al interesado se le hizo saber el acto o resolución de la autoridad administrativa fiscal. Cabe el supuesto de que se deje citatorio si al constituirse el notificador en el domicilio del emplazado en la primera vez éste no se encuentre presente.

2.- Notificación por correo certificado con acuse de recibo. Este tipo de notificación se da utilizando el correo con acuse de recibo, pues el acuse es la constancia de que la notificación ya se recibió por parte del notificado.

Al respecto acudimos, para ilustrar éste tema, a la siguiente ejecutoria emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

> **NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.- LA PRUEBA DE QUE SE HIZO CORRECTAMENTE CORRESPONDE A LA AUTORIDAD.-** De conformidad con lo previsto por el articulo 81 del Código Fiscal de la Federación, el actor tiene que probar sus acciones y el demandado sus excepciones, por consiguiente una resolución que expresa un argumento que tiene como base que se efectuó una notificación al afectado, y si este en su demanda de nulidad niega ese hecho, la carga de la prueba corresponde a la autoridad demandada, pues es ella la que debe demostrar que esa notificación se efectuó legalmente.
>
> Juicio atrayente No. 174/91/493/90.- Resuelto en sesión de 29 de septiembre de 1992, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretario: Lic. Avelio Toscano Toscano.

3.- Notificación por correo ordinario o telegrama.- Este medio de notificación es para aquellos acuerdos que no revisten la importancia de otras notificaciones, como el emplazamiento o resoluciones, y generalmente se hacen así porque no crean obligaciones al notificado.

4.- Notificación por estrados.- Este medio de notificación tiene por objeto dar publicidad a la notificación y para ello el acuerdo o resolución se fija en un tablero en un lugar donde asista el público para que, quienes lo deseen, se enteren del contenido de la notificación. En el expediente del asunto donde derive la notificación por estrados debe levantarse la constancia o acta de que se fijó la notificación en el estrado, así como la fecha en que se efectuó la misma.

5.- Notificación por edictos.- Esta clase de notificación se efectúa cuando la autoridad no pueda notificar al interesado, sea porque éste ya hubiese fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, o hubiese desaparecido, o se ignore su domicilio o el de su representante, o que éste no se encuentre en territorio nacional. Los edictos consisten en la publicación de un resumen del acuerdo o resolución que se notifica y que se debe publicar en tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación donde tenga su domicilio el contribuyente.

6.- Notificación por instructivo.- Este tipo de notificación se da cuando el notificador al haber dejado citatorio para que se le espere en una hora y día determinado, y al no encontrar al contribuyente o representante legal el día y hora señalado, entonces la diligencia se entiende con quien se encuentre en el domicilio, o en su defecto con un vecino, y si se niegan a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo fijado en un lugar visible del domicilio donde se debe realizar la notificación, y todo ello se hará constar en el acta que al efecto se levante por parte del notificador, misma que se agregará al expediente.

A continuación transcribimos la siguiente ejecutoria de interés en este capítulo de notificaciones:

> **NOTIFICACIONES PERSONALES EN MATERIA FISCAL REQUISITOS CUANDO NO SE ENCUENTRA A QUIEN SE DEBA NOTIFICAR.** El articulo 137 del Código Fiscal de la Federación no establece literalmente la obligación para el notificador de que, cuando la notificación se efectúe personalmente, y no se encuentre a quien debe notificar, el referido notificador levante un acta circunstanciada en la que asiente que se constituyó en el domicilio respectivo, que requirió por la presencia de la persona a notificar, y que por no encontrarse presente le dejo citatorio en el domicilio para que espere

a una hora fija el día hábil siguiente. Tampoco establece literalmente que el actuario deba hacer constar que se constituyó nuevamente en el domicilio, que requirió por la presencia de la persona citada o su representante legal, y que como no lo esperaron en la hora y días fijados en el citatorio, la diligencia la practicó con quien se encontraba en el domicilio o en su defecto con un vecino. Pero la obligación de asentar en las actas circunstanciadas los hechos relativos se deriva del mismo artículo 137, ya que es necesario que existan constancias que demuestren fehacientemente como se practicó todo el procedimiento de la notificación. De otra manera se dejaría al particular en estado de indefensión, al no poder combatir hechos imprecisos, ni ofrecer pruebas conducentes para demostrar que la notificación se hizo contraria a lo dispuesto por la ley.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.
Amparo directo 102/90. Compañía condominios Rodan SA de CV 23 de mayo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario. Nelson Loranca Ventura.

Amparo directo 391/90 la luz. S.A. 19 de octubre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario. Nelson Loranca Ventura.

Amparo directo 190/94 Crisol Textil SA de CV. 25 de mayo 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel Secretario: José Mario Machorro Castillo.
Revisión Fiscal 2/98. Llantas y Renovaciones Joseph SA de CV 26 de marzo de 1998 Unanimidad de Votos. Ponente: Carlos Loranca Muñoz Secretario: Gonzalo Carrera Molina.

Revisión Fiscal 84/98. Gustavo Palma Reyes. 25 de febrero de 1999 Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario. Humberto Schettino Reyna.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Octava época, Tomo VII, enero de 1991, pagina 81 tesis III.2o.A. J/2 de rubro:

4.8 Efectos jurídicos de las notificaciones

La notificación produce varios efectos jurídicos, los cuales se pueden resumir en los siguientes:

A) Produce la certeza legal de que el interesado conoce el acto o resolución notificada.

B) A partir de la notificación se inicia el plazo legal para que se cumpla con el acuerdo o resolución notificada, o para que la impugne si le causa agravio.

C) Se interrumpe el plazo de la prescripción e impide que se presente a la caducidad, y tampoco se puede presentar la negativa ficta.

Así mismo, una notificación ilegal, es decir, practicada sin cumplir las formalidades que la ley obliga produce, efectos jurídicos, siendo los principales los siguientes:

1) No corre el plazo legal, sea para cumplir o para impugnar, por no tenerse certeza de la propia notificación.

2) No interrumpe la prescripción, la caducidad o la negativa ficta.

3) Da derecho a impugnar la nulidad de la notificación.

4) Si se declara la nulidad de la notificación, da lugar a reponer el procedimiento a partir del acto de notificación que se declaró nulo.

También la ley prevé la llamada **notificación espontánea** o **autonotificación** donde el interesado o su representante legal se hacen sabedores del acto o resolución y ésta se dará por notificada, no importa que la autoridad no lo haya notificado, o lo haya hecho en forma irregular, pues quedará convalidada y surtirá sus efectos legales.

4.9 Los plazos y términos

El **plazo** es el tiempo en que un acto procesal puede llevarse a cabo para que tenga eficacia y validez. El **término** es cuando se precisa la fecha y hora en que debe llevarse a cabo un acto procesal.

Los plazos y los términos tienen por objetivo definir situaciones legales dentro del procedimiento o proceso y con la finalidad de abreviarlos. Tienen que ver con el llamado principio de **economía procesal**, es decir, abreviar los procedimientos dentro de lo racional, y tiene que ver con el ahorro de recursos y concluir estos lo más pronto posible.

Clases de plazos. Los plazos se pueden clasificar en:

a) **Prorrogables**, que son los que pueden ampliarse e **improrrogables** que son los que no pueden diferirse.

b) **Legales**, que son los que fija la ley, **judiciales** que son los que concede el juzgador, **convencionales**, los que se fijan de común acuerdo las partes.

c) **Ordinarios**, que son los que generalmente señala la ley, **extraordinarios**, estos son los que se fijan para situaciones especiales.

d) **Singulares**, que son los que corren para cada interesado, **comunes** los que corren para todos los interesados

Los plazos o términos empiezan a correr al día siguiente hábil de que se hubieren notificado el acto o resolución y en caso de que

transcurra el plazo sin que se impugne el acto, acuerdo o resolución éste queda firme; es decir, ya no puede ser controvertido y deberá cumplirse. Lo mismo sucedería si se impugna extemporáneamente, pues sería como si no se hubiera impugnado, es decir, se pierde el derecho y queda firme el acuerdo o resolución.

En el cómputo de los días hábiles no se incluirán dentro del plazo, los días festivos, ni sábados y domingos y si el último día del plazo cae en un día inhábil se extenderá hasta el siguiente día hábil. Al notificar la autoridad, considerando el posible caso de que el contribuyente realice actividades en días y horas inhábiles la ley permite a la autoridad, habilitar los días y horas inhábiles, según aparece en el CFF.

4.10 La negativa ficta

El particular tiene el derecho de acudir ante la autoridad a efectuar los trámites que le interesen o que tenga obligación de realizar. En ocasiones la ley no señala plazo para que la autoridad conteste, entonces de acuerdo al artículo 8o. constitucional una vez que el particular se dirigió a la autoridad, en su derecho de petición, a través de la promoción ante la autoridad, ésta queda obligada a resolver en un plazo no mayor de 3 meses, según lo señala el artículo 37 del CFF. En caso de transcurrir dicho plazo y la autoridad no da contestación, o dicte resolución, o el acuerdo que estime pertinente, aparece la llamada **negativa ficta**, es decir, aparece una presunción de que la autoridad niega la petición en contra de los intereses del particular. Esta situación deja al contribuyente en estado de indefensión, pues debe dar por sentado que se le ha negado su petición, pero ignora la razón o fundamento para esa negativa.

La negativa ficta rompe con el principio jurídico aceptado por casi todas las ramas del derecho, de que el silencio frente a una pretensión planteada legalmente siempre se presume favorable al particular que la formuló. Esta situación en materia fiscal no es así, ya que el silencio de la autoridad presume que se negó la pretensión, es decir, aparece la llamada negativa ficta. El particular al no conocer resolución alguna queda en estado de indefensión jurídica, pudiendo insistir ante la autoridad que resuelva, así sea extemporáneamente, o bien impugnar la negativa ficta ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante procedimiento contencioso administrativo.

Al promover el juicio contra la negativa ficta se discute la dificultad del particular de combatir una supuesta resolución de la cual no conoce ni su motivación, ni su fundamentación; sin embargo, la auto-

ridad al contestar en el juicio la demanda, podrá señalar esa motivación y fundamentación, y entonces el particular ya tendrá conocimiento de ello y tendrá la oportunidad de que en un plazo de 20 días que la ley le concede pueda ampliar su demanda, pues hasta que la autoridad contesta es cuando el particular va a conocer los motivos y fundamentos por los que se originó la negativa ficta.

4.11 Procedimiento de aclaracion administrativa por ventanilla

También llamado justicia por ventanilla, misma que se encuentra regulado en el CFF, dando la posibilidad de revisar resoluciones desfavorables a los particulares por autoridad administrativa jerárquicamente superior a la que la emitió, en un plazo no mayor de 6 días una vez interpuesto este procedimiento, y una vez integrado el expediente, cumpliendo con los siguientes requisitos:

1. Que el contribuyente no haya interpuesto ningún otro medio de defensa.

2. Que el procedimiento se refiera a trámites administrativos. Por ejemplo, multas indebidas o excesivas, errores aritméticos, infracciones inexistentes al RFC, errores en solicitudes y avisos, declaraciones, etc.

Este procedimiento tiene entre otras ventajas resolver asuntos fiscales que contengan errores humanos fácilmente reparables, sin necesidad de llegar a procedimientos contenciosos que exigen inversión de tiempo y dinero, que a veces no esta al alcance de los contribuyentes. Este procedimiento de aclaración por ventanilla obedece al principio procesal que se conoce como **economía procesal**.

UNIDAD V

LAS CONSULTAS EN MATERIA FISCAL

SUMARIO: 5.1.- DERECHO CONSTITUCIONAL DE PETICION.- 5.2 LAS CONSULTAS EN MATERIA FISCAL.- 5.3 LA NEGATIVA FICTA

5.1 DERECHO CONSTITUCIONAL DE PETICIÓN

El derecho de petición en una garantía constitucional que consiste en que el particular tiene derecho de solicitar a las autoridades que les den respuesta a sus peticiones o consultas, siempre que estas se formulen por escrito y de manera pacifica y respetuosa, así lo establece el artículo 8o. constitucional que a la letra dice:

> Los funcionarios y empleados públicos respetaran el ejercicio del derecho de petición, siempre que este se formule por escrito, de manera pacifica y respetuosa; pero en materia política solo podrán hacer uso de este derecho los ciudadanos de la República. A toda petición debe recaer un acuerdo de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve termino al peticionario.

Al respecto es procedente el criterio jurisprudencial que se cita a continuación:

> **DERECHO DE PETICION. QUE DEBE ENTENDERSE POR BREVE TERMINO Y CUAL ES AQUEL EN QUE LA AUTORIDAD DEBE DICTAR EL ACUERDO RESPECTIVO Y DARLO A CONOCER AL PETICIONARIO.** No es verdad que sea necesario que transcurran más de cuatro meses sin dar respuesta a una petición formulada en términos del artículo 8o. constitucional para considerar transgredido dicho precepto, puesto que sobre la observancia del derecho de petición debe estarse siempre a los términos en que está concebido el citado precepto constitucional. En efecto, la respuesta a toda solicitud debe hacerse al peticionario por escrito y "en breve término", debiéndose entender por éste como aquel en que racionalmente pueda estudiarse y acordarse una petición. En consecuencia,

es inexacto que los funcionarios y empleados cuenten con un término de cuatro meses para dar contestación a una solicitud.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo en revisión 994/92. Arnulfo Ortiz Guzmán. 28 de mayo de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Méndez Calderón. Secretario: Benito Alva Zenteno

No. Registro: 253,632 Jurisprudencia Materia(s): Administrativa Séptima Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo: 91-96 Sexta Parte Tesis: Página: 303 Genealogía: Informe 1976, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, tesis 2, página 105.

La jurisprudencia con relación al articulo 8o. constitucional obliga a la autoridad a contestar la petición en un lapso no mayor a 4 meses o bien, en la ley de responsabilidades se señala un plazo de 60 días, y como todo acto debe estar fundado y motivado.[1]

5.2 Las consultas en materia fiscal

La consulta fiscal como ya se señaló encuentra su apoyo en el artículo 8o. de la Constitución y en el 34 y 37 del CFF y está condicionada a los siguientes requisitos:

1.- Que sea por escrito, sobre una situación real, de parte interesada. No se pueden resolver consultas de situaciones generales o abstractas pues se estaría invadiendo la esfera legislativa

El contribuyente no debe atenerse a la resolución verbal de la consulta; debe plantearla por escrito y la respuesta debe ser por escrito (esto es conocido generalmente con el dicho popular de "papelito habla"). Si la respuesta es desfavorable puede impugnarla mediante juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Las consultas deben dirigirse a la Administración Jurídica de Ingresos de las Administraciones Locales, o Federales, según corresponda al domicilio del particular. No existe plazo para formular las consultas, pero si para contestarlas; ya que el CFF en su artículo 37 señala un plazo de 3 meses. Si la autoridad no contesta en el plazo señalado se presenta la negativa ficta

La respuesta a la resolución de una consulta que emita la autoridad debe cumplir con los siguientes requisitos:

[1] Actualmente el C.F.F. señala a la autoridad un plazo de 3 meses para contestar al particular.

a) Debe examinar todos y cada uno de los puntos expuestos, a no ser que con el examen de un punto le dé la razón al contribuyente.

b) Debe examinar todas y cada una de las pruebas hechas valer.

c) Debe resolver, fundado en derecho, mencionando los preceptos y consideraciones jurídicas aplicable al caso.

Una resolución favorable al contribuyente solo puede ser modificada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante juicio que intente la autoridad fiscal. Este principio se apoya en que ninguna autoridad puede revocar sus propios acuerdos o resoluciones, menos aún si son favorables al particular.

5.3 La negativa ficta

El silencio de la autoridad en dar respuesta al derecho de petición, en la materia fiscal, da lugar a la negativa ficta, tema que ya se examinó en el capítulo anterior.

UNIDAD VI

PROCEDIMIENTOS RELACIONADOS CON LA EXTINCIÓN DE CRÉDITOS FISCALES

SUMARIO: 6.1 PAGO.- 6.2 PAGO EN PARCIALIDADES.- 6.3 PAGO DE LO INDEBIDO.- 6.4 COMPENSACIÓN DE CRÉDITOS Y DEUDAS AL FISCO.- 6.5 CANCELACIÓN DE CREDITOS FISCALES.- 6.6 PRESCRIPCIÓN.- 6.7 CADUCIDAD.- 6.8 DIFERENCIAS ENTRE PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD FISCAL.

6.1 PAGO

La constitución señala en su artículo 31 fracción IV la obligación de contribuir al gasto público y de ese ordenamiento se deriva que existe la obligación de pagar las contribuciones de acuerdo a las leyes de la materia. La relación jurídica que cada individuo genera, en las situaciones concretas, como causa de créditos fiscales deriva en la obligación de pagar al fisco el crédito fiscal generado a favor del propio fisco.

El pago es la forma normal de cubrir las contribuciones y libera al contribuyente frente al fisco de dicha obligación, y éste carecerá de todo derecho a reclamar el pago de algún crédito si precisamente éste fue liquidado y por ende extinguido.

El pago de contribuciones y sus accesorios, de acuerdo al artículo 20 del CFF debe hacerse generalmente en moneda nacional y en efectivo, mas sin embargo, se puede hacer en moneda extranjera y en otras formas distintas al efectivo, como lo son: cheque certificado o de caja, giro postal, giro telegráfico o bancario, transferencias electrónicas etc.

El pago de acuerdo al CFF, en su artículo 20 se aplicará primeramente a los créditos fiscales más antiguos, pero antes que a los créditos se deberán cubrir los siguientes conceptos:

1.- Gastos de ejecución;
2.- Recargos;

3.- Multas;
4.- Actualizaciones.

6.2 Pago en parcialidades

Es el medio por el cual el contribuyente puede pagar al fisco las contribuciones y sus accesorios, previa solicitud y autorización de la autoridad, en parcialidades. El plazo no puede ser mayor de 36 meses, según lo establece el artículo 66 del CFF (este pago comúnmente se denomina pago en abonos), generalmente este pago se pacta en unidades de inversión (UDIS).

Si no se paga puntualmente la autoridad tiene la facultad de cobrar recargos. Por su parte el contribuyente puede solicitar prorroga, siempre y cuando quede garantizado el interés fiscal.

La autoridad puede autorizar la prorroga, pero también la puede revocar en los siguientes supuestos:

1.- Si desaparece o resulta insuficiente la garantía del interés fiscal.
2.- Si el contribuyente es declarado en quiebra o solicita su liquidación judicial y,
3.- Si deja de pagar 3 parcialidades consecutivas.

La autorización del pago en parcialidades es facultad discrecional de la autoridad y la negativa a otorgarla no se puede impugnar.

6.3 Pago de lo indebido

Esta forma de pago se da cuando un contribuyente pagó al fisco una cantidad que no debía pagar, por ejemplo: pagar IVA no teniendo obligación de pagar. El pago de lo indebido se puede presentar también en las siguientes situaciones:

a) No existe causa generadora de un crédito fiscal, o
b) Existe determinado crédito fiscal, pero es de menor cuantía que la suma que se paga; o bien,
c) Existen multas, recargos y actualizaciones mal calculadas y pagadas en exceso.

El contribuyente podrá compensar o solicitar la devolución de las cantidades pagadas indebidamente mediante solicitud ante la autoridad en los formatos que esta autorice. La devolución del pago de lo indebido se encuentra regulado en el artículo 22 del CFF.

> Art. 22.- Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.....

Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor cuando se haya presentado la declaración del ejercicio, salvo que se trata del cumplimiento de una resolución o sentencia firmes, de autoridad competente, en cuyo caso, podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración....".

La devolución puede ser de oficio, cuando la autoridad sin petición del interesado acuerda la devolución del cobro indebido, o bien el propio interesado puede solicitar la devolución. La devolución se hará mediante cheque o depósito en cuenta.

La devolución gestionada por el contribuyente se efectuará dentro del plazo de 50 días siguientes a la solicitud. La autoridad puede solicitar dentro de 20 días siguientes al inicio de la gestión, datos e informes adicionales para resolver sobre la solicitud de la devolución.

El fisco deberá devolver el pago de lo indebido, actualizado; y si el fisco no paga dentro de los 50 días de la solicitud, pagará además intereses conforme a la tasa prevista para los recargos por mora que se aplicarán sobre la devolución actualizada.

En el caso de que el contribuyente haya pagado indebidamente e impugnado oportuna y debidamente el pago y obtenga resolución favorable tendrá derecho a la devolución actualizada y con intereses. Los interese a cargo del fisco no podrán exceder a los que se causen en diez años.

La obligación de devolver por parte del fisco prescribe en los términos y condiciones en que prescribe el crédito fiscal.

La devolución de pago de lo indebido, cuando no proceda, causará obligación de restituir al fisco la devolución con el pago de recargos y actualizaciones, a partir de la fecha de la devolución.

6.4 Compensación de créditos y deudas al fisco

La compensación es un modo de extinguir obligaciones y consiste en que dos personas recíprocamente, tienen el carácter de acreedor y deudor, y en esta situación solo determinan el saldo que corresponde a cada una de ellas, después de determinar el monto del activo y pasivo a cargo de una.

Ejemplo: el sujeto A le debe al sujeto B cien pesos, pero a su vez el sujeto B le debe al sujeto A 50 pesos; se compensan crédito y adeudo y el saldo resulta en un adeudo de cincuenta pesos a favor del sujeto B y a cargo del A.

Para que en materia fiscal opere la compensación deben darse los siguientes supuestos:

1. Reciprocidad y propio derecho. El contribuyente debe ser el acreedor y deudor, y no otro contribuyente.

2. Pricipalidad de obligaciones. Los créditos compensables deben ser principales y lo pueden ser con sus accesorios.

3. Fungibilidad. Los créditos deben corresponder en cantidad de dinero, salvo que el fisco acepte bienes en especie cuantificados en dinero.

4. Liquidez. Los créditos fiscales deben ser determinados, es decir, líquidos, no opera con créditos aun no determinados.

5. Exigibilidad y firmeza. Los créditos no deben estar sujetos a controversia o juicio, pues de ser así no están determinados, ni líquidos.

6. Libre disposición del crédito. El crédito no puede compensarse si existen embargos o cualquier otra limitación legal.

7. Procedencia. La operación sólo opera con contribuciones de la misma naturaleza es decir, ISR CON ISR, IVA CON IVA etc.

La materia de las compensaciones se encuentra regulada en el artículo 23 del CFF, y ésta a su vez se puede compensar de oficio, o a solicitud del particular.

6.5 Cancelación de créditos fiscales

La cancelación de créditos fiscales la realiza el fisco para depurar su contabilidad, también se le denomina "castigar" cuentas. La cancelación de créditos fiscales se presenta por:

a) Incosteabilidad del cobro; o
b) Insolvencia del deudor.

El procedimiento de cancelación no libera al deudor fiscal de sus obligaciones, sus efectos son meramente internos y surten efectos únicamente para la contabilidad fiscal. La cancelación se refiere al crédito fiscal, pero no a la obligación fiscal la que subsiste mientras no prescriba. El procedimiento de la cancelación es de oficio y a nivel interno. La autoridad fiscal que le competa el cobro de la obligación fiscal es la que debe solicitar la cancelación, previa justificación sea de incosteabilidad del cobro o la insolvencia del deudor, y será responsable en caso de falsedad o negligencia, que redunde en perjuicio del fisco.

Condonación de créditos y multas. El concepto **condonación** de crédito significa **remisión** de deuda, es decir, es la decisión del acreedor de perdonar la obligación al deudor. La cancelación de créditos fiscales sólo se presenta en casos excepcionales y requiere de cumplir con los siguientes requisitos:

a) Debe existir resolución del ejecutivo federal publicado en el Diario Oficial de la Federación.

b) Siempre debe ser de carácter general, es decir, no puede otorgarse a titulo individual.

c) Se requiere que exista una situación de caso fortuito o fuerza mayor. La condonación apoya a los contribuyentes que, por ejemplo, en un desastre natural quedaron en condiciones económicas difíciles.

La condonación de créditos o multas se sujetará a las medidas que se acuerden en la resolución que la otorgue, pero el acuerdo no podrá variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, base, objeto, tasa o tarifa.

Como ha quedado ya explicado la condonación de créditos debe darse a título general, pues de realizarse en forma individual rompería con el principio de equidad previsto en la Constitución.

La condonación de multas si se puede dar a titulo individual, pero será en forma discrecional por la autoridad fiscal, pero deberán tomar en cuenta los siguientes aspectos:

1.- Si el infractor es reincidente.

2.- Si usó documentos fiscales u operaciones inexistentes, o a nombre de terceros, si lleva dos o más contabilidades con diferente contenido, dos o más libros sociales, destruyó la contabilidad o parte de la misma, es decir, cometió cualquier tipo de infracción relacionadas con el Código Fiscal de la Federación.

3.- Que se hayan omitido contribuciones.

Ahora bien, tratándose de multas, si estas se pagan dentro de los 45 días siguientes a su notificación se reducirá en un 20% de las contribuciones omitidas. Sobre este tema de la imposición de multas debe consultarse lo dispuesto por los artículos 74, 75, 77, y 78 del Código Fiscal de la Federación.

6.6 Prescripción

La prescripción es una institución jurídica que aparece en diversas ramas del derecho y desde luego en la rama fiscal, que es la que nos ocupa. La prescripción en materia civil puede ser adquisitiva o positiva que consiste en adquirir un bien, o prescripción negativa que es el modo de liberarse de obligaciones, es decir, de extinguirlas.

La prescripción positiva del derecho civil requiere de satisfacer las condiciones que la ley señala para poder adquirir un bien, como lo son:

1. La posesión del bien, a título de dueño.
2. En forma ininterrumpida por un lapso de 5 años o más, si es poseedor de buena fe, o 10 años o más si es de mala fe.
3. En forma quieta y pacífica.

La prescripción negativa opera en los casos en que pierde el derecho quien tenga a su favor un crédito u obligación, pero omite hacerlo efectivo frente a quien debe cubrirlo dentro del plazo establecido en ley, que generalmente es de 5 años.

En materia fiscal la prescripción sólo puede referirse a la prescripción negativa. El articulo 146 del CFF señala lo siguiente: "El crédito fiscal se extingue por prescripción en el termino de 5 años. Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144, también se suspenderá el plazo de prescripción. Los particulares podrán solicitar la declaratoria de prescripción de los créditos si ya transcurrió el plazo".

El plazo de prescripción se inicia a partir de la fecha en que pudo legalmente ser exigido el pago, y los 5 años deben transcurrir sin interrupción, es decir, sin que medie gestión de cobro que se haya hecho saber al obligado o deudor en forma fehaciente, pues cada gestión efectuada interrumpe el plazo, así como también lo interrumpe el reconocimiento expreso o tácito de la existencia del crédito por parte del obligado.

La prescripción fiscal se puede hacer valer mediante el procedimiento en vía de acción y en vía de excepción.

Procedimiento en vía de acción. Consiste en que el deudor u obligado una vez que haya transcurrido el plazo de 5 años o más, en forma ininterrumpida, y sin que haya mediado gestión de pago puede demandar la declaratoria de que el crédito ha prescrito con fundamento en el artículo 146 del CFF. Al solicitar este tipo de prescripción, la autoridad debe dictar resolución en un plazo de 3 meses, y si no lo hace se presenta la negativa ficta.

Procedimiento en vía de excepción. Consiste en que al momento en que el fisco en su carácter de acreedor efectúe él tramite del cobro del crédito, después de transcurrido los 5 años en forma ininterrumpida sin haber gestionado cobro, el deudor podrá oponerse al pago haciendo valer la prescripción del crédito fiscal.

En materia fiscal la prescripción generalmente se presenta a favor del contribuyente, pero también puede hacerla valer el fisco frente al contribuyente, por ejemplo: cuando el contribuyente reclame una devolución de pago de lo indebido y no la haya reclamado en el plazo legal y ya haya prescrito su derecho.

En materia fiscal también se presenta la prescripción de la acción penal cuando en delitos fiscales perseguible por querella de la SH y CP, ya que ésta querella debe formularse dentro de los 3 años siguientes a partir del día en que dicha Secretaría tenga el conocimiento del delito y del delincuente; o de 5 años si no tuviere conocimiento (art. 100 CFF). En los delitos fiscales que no sean perseguibles por querella se aplicarán las reglas de prescripción del Código Penal Federal.

En relación a la prescripción cabe mencionar las siguientes tesis:

CRÉDITOS FISCALES, PRESCRIPCIÓN DE EL TÉRMINO SE INICIA A PARTIR, DE LA ÚLTIMA GESTIÓN DE COBRO REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL. El término de cinco años previsto en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, para la prescripción de los créditos fiscales, debe empezar a contarse a partir de la última gestión de cobro realizada por la autoridad hacendaria, toda vez que éste término se interrumpe con cada uno de los requerimientos de pago que se hagan al sujeto pasivo de la relación tributaria.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 6/2000. Administrador local Jurídico de Ingresos de Tijuana y otros. 9 de junio de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Martínez Aragón. Secretario: Rubén Galaz Nubes. Revisión Fiscal 3/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Tijuana y Otros. 19 de noviembre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Humberto Trujillo Altamirano. Secretario: Víctor Valenzuela Caperón.

Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XV. Febrero de 2002 Tesis: XV. 1º 26 A Página: 788 Materia: Administrativa Tesis aislada.

CRÉDITO FISCAL, PRESCRIPCIÓN DEL. SE INTERRUMPE CON CADA GESTIÓN DE COBRO (ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).

De conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, los créditos fiscales se extinguen por prescripción en el término de cinco años, el cual inicia a partir de la fecha en que puede ser legalmente exigido, y se interrumpirá con cada gestión de cobro que

la autoridad realice dentro del procedimiento administrativo de ejecución y que se notifique al deudor; de ahí, tomando en cuenta que según el nuevo Diccionario Enciclopédico Espasa, Editorial Calpe, S.A., edición 1998, suspender significa "detener una cosa por algún tiempo" e interrumpir, "cortar la continuidad de una cosa en el lugar o en el tiempo", es por lo que dicha interrupción implica que vuelva a iniciarse el cómputo del plazo, y no reanudarlo a partir de la fecha en que se hizo exigible como erróneamente lo consideró la Sala Fiscal, pues al estimarlo así conculcó el citado precepto legal. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

Revisión Fiscal 33/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Tijuana, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otro. 15 de agosto de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. del Pilar Núñez González. Secretaria. Alma Jesús Manríquez Castro. Véase Semanario Judicial de la Federación y su Gacete, Novena Época, Tomo XIII, Febrero de 2001, pág. 1741, tesis XV. 2º. 19 A, de rubro: "CRÉDITOS FISCALES, PRESCRIPCIÓN DE. EL TÉRMINO SE INICIA A PARTIR DE LA ÚLTIMA GESTIÓN DE COBRO REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL"

Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XVI, Agosto de 2002 Tesis: VI. 3o. A.J/19, Pág.: 1146 Materia: Administrativa Jurisprudencia.

6.7 Caducidad

La caducidad es una figura procesal que consiste en la pérdida del derecho por no realizar o ejecutar determinados actos que preserven el derecho y que la ley obliga al fisco a llevar a cabo. La caducidad exige que se satisfagan dos elementos que son:

a) Transcurso del tiempo.
b) Que en ese tiempo no se realicen o ejecuten los actos o facultades del fisco que por ley debe cumplir.

La caducidad pretende dar seguridad jurídica al sancionar con la pérdida del derecho por no cuidar ese derecho e impedir que el fisco pueda llevar a cabo el uso de sus facultades en cualquier tiempo; así de no ejecutar o usar sus facultades en tiempo, las perderá, y si transcurrió el plazo de caducidad y pretende hacer valer sus facultades, el contribuyente puede oponer la caducidad y eximirse de la obligación. A ésta definición es aplicable la siguiente jurisprudencia:

CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. La caducidad como institución del procedimiento admi-

nistrativo cuyo cómputo se puede interrumpir, aparece con ese carácter a partir de la adición de un último párrafo en el artículo 88 del código fiscal de la federación en vigor desde el 1°. De enero de 1979 y hasta la promulgación del actual código fiscal de la federación que previene la caducidad con esa característica en su artículo 67. La aplicación de las normas sobre caducidad debe considerar que por ser reglas de procedimiento se aplican las vigentes aun cuando se hayan expedido con posterioridad a las situaciones jurídicas dadas, el ejercicio de las facultades fiscales debe hacerse en el plazo de 5 años contados a partir del vencimiento de la obligación legal de que se trate y, el computo del plazo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, en consecuencia, las facultades pueden ser legalmente ejercidas fuera del plazo de cinco años, si se realizan en cumplimiento de una sentencia o resolución que reconozca total o parcialmente la validez de la resolución del caso
Contradicción de sentencia no. 1/89- juicios 11/85 y acums. y 117/88.- resuelta en sesión de 8 de mayo de 1990.
R.T.F.F. tercera época, año III, no. 29, mayo 1990. P10.

La regla general de la caducidad de la extinción de facultades de las autoridades fiscales es de 5 años, pero puede ser en 10 años en los siguientes supuestos:

a) El contribuyente no haya presentado su solicitud al RFC.
b) No lleve contabilidad, o no la conserve durante al plazo de ley y,
c) Por los ejercicios en que no presente declaración alguna, estando obligado a ello.

La caducidad no se interrumpe pero si se puede suspender, tal es el caso de que contra el ejercicio de facultades del fisco el contribuyente oponga algún recurso administrativo o juicio, o porque el contribuyente hubiera desocupado el domicilio fiscal sin dar aviso a la autoridad, o lo haya señalado incorrectamente y no se pueda localizar para practicar visitas domiciliarias. El plazo de caducidad se suspende por el ejercicio de facultades de comprobación mismo que se inicia con la notificación de su ejercicio y concluye con la notificación de la resolución definitiva, pero la autoridad debe levantar el acta final en 6 meses a partir de que inició esas facultades de comprobación, ya que de no hacerlo se entenderá que no hubo suspensión y operara la caducidad.

6.8 Diferencias esenciales entre prescripción y caducidad fiscal

La **prescripción** libera o extingue la obligación fiscal por el transcurso del tiempo. La prescripción atañe al derecho sustantivo, a la materia o sea al crédito fiscal.

La **caducidad** es una sanción al fisco por su inactividad, que ocasiona la pérdida del derecho a determinar, liquidar o fijar cantidad liquida. La **caducidad** se refiere al derecho procesal o adjetivo.

La **prescripción** es susceptible de interrupción y suspensión mientras que la **caducidad** no se interrumpe, y sólo se suspende cuando el fisco hace valer sus facultades de comprobación, o el contribuyente interponga cualquier medio de defensa.

La **prescripción** puede hacerse valer contra obligaciones fiscales y la **caducidad** sólo se puede hacer valer respecto a las facultades para determinar y liquidar el crédito fiscal.

La **prescripción** se puede hacer en vía de acción y en vía de excepción o defensa, mientras la **caducidad** sólo se puede hacer valer por vía de acción.

La **prescripción** puede operar a favor del contribuyente y del fisco, pero la **caducidad** sólo opera en contra del fisco.

En relación a las diferencias entre prescripción y caducidad es aplicable el criterio de la siguiente tesis:

> **CRÉDITO FISCAL. MOMENTO A PARTIR DEL CUAL SE EXTINGUE POR PRESCRIPCIÓN.** El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación establece que las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas e imponer multas por infracciones cometidas se extingue en cinco años; a su vez el artículo 146 del mismo ordenamiento legal prevé que el crédito fiscal se extingue por prescripción también en el término de cinco años a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. De lo anterior se deduce que se distinguen dos momentos: primero, la autoridad exactora debe ejercitar la facultad de fincar el crédito fiscal, y si no lo hace en el término de cinco años, contados a partir de que se realiza el hecho impone, se actualiza la **caducidad** de dichas facultades, y segundo, una vez fincado y determinado el crédito fiscal, si no se realiza gestión alguna de cobro al contribuyente el referido crédito **prescribe** también en el término de cinco años, contados a partir de que se fincó aquél, concretamente, del día en que se notificó al contribuyente dicha liquidación, por lo que es a partir de ese momento y no antes en que debe empezar a computarse el plazo de la prescripción para hacer efectivo un crédito fiscal. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.
>
> Revisión fiscal 3/98. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otro. 12 de noviembre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Raúl Molina Torres. Secretaria: Elia Muñoz Aguilar. Véase: Semanario Judicial de la Federación, Octava época. Tomo VII, junio de 1991, pág. 222, tesis 1.3º. A.376 A, de rubro:

CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN. CUANDO OPERAN CONFORME A LOS ARTÍCULOS 67 Y 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURÍDICAS.

Novena época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo IX, marzo de 1999 Tesis: I. 7°. A 45 A, pág. 1438, Materia: Administrativa tesis aislada.

UNIDAD VII

LA VISITA DOMICILIARIA

SUMARIO: 7.1.- INTRODUCCIÓN.- 7.2.- FACULTADES DE LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS PARA LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES.- 7.3.- LA VISITA DOMICILIARIA.- 7.4.- REQUISITOS DE LA VISITA DOMICILIARIA.- 7.5.- ACTA DE VISITA.- 7.6.- CONTENIDO DEL ACTA DE VISITA.- A) Acta inicial, B) Actas parciales, C) Acta final.- 7.7.- IMPUGNACIÓN DEL ACTA DE VISITA DOMICILIARIA. ANEXOS 1.- ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. 2.- CITATORIO PARA ENTREGAR LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. 3.- ACTA INICIAL DE VISITA DOMICILIARIA. 4.- CITATORIO PARA LEVANTAR ACTA FINAL 5.- ACTA FINAL. 6.- TESIS JURISPRUDENCIALES Y TESIS AISLADA. 7.- LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.

7.1.- INTRODUCCIÓN

Cuando un individuo lleva a cabo un acto jurídico, y dicho acto está regulado por alguna ley fiscal que lo califica como acto generador de obligaciones fiscales, aparece la relación jurídica tributaria entre el sujeto activo (autoridad tributaria) y el sujeto pasivo (generalmente el contribuyente), y ello da lugar, la existencia de un crédito fiscal del sujeto activo (fisco) y a cargo del sujeto pasivo (contribuyente, deudor solidario o tercero relacionado con ellos).

Por ejemplo, el profesionista que en ejercicio de su actividad cobra honorarios por sus servicios, esa percepción económica está sujeta a la obligación de pagar impuestos como son el de la Renta y el IVA.

Ahora bien, por crédito fiscal se entiende la cantidad líquida determinada, una vez que al monto del ingreso se le aplican, en su caso, las deducciones que correspondan.

El crédito fiscal se puede liquidar al fisco por medio de cuatro formas o maneras:

a) La liquidación elaborada por el sujeto pasivo, en forma espontánea, sin intervención de la autoridad fiscal.

Este es el procedimiento más común y es el que señala el artículo 6o., tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, cuando prescribe:

> Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

Así observamos que los contribuyentes presentan por sí mismos declaraciones parciales o anuales elaboradas por ellos a través de Internet ante las autoridades tributarias donde aparecen los resultados numéricos de ingresos, deducciones, etc., y la determinación, en su caso, de la cantidad líquida a pagar al fisco, es decir, del crédito fiscal a favor de la autoridad tributaria.

b) La liquidación que realiza la administración fiscal en colaboración con el sujeto pasivo.

c) La liquidación que realiza la autoridad fiscal sin intervención del sujeto pasivo.

d) La liquidación que se hace por medio de un convenio o acuerdo entre la autoridad fiscal y el sujeto pasivo.[2]

La inmensa mayoría de las liquidaciones fiscales las realiza el propio contribuyente sin intervención del fisco, o sea, el supuesto a) que hemos explicado. En esto casos el contribuyente al presentar su declaración de la liquidación del crédito fiscal no requiere exhibir **ningún documento comprobatorio** de los ingresos, ni de las deducciones, se limita a señalar en la forma electrónica el monto de esos conceptos, u otros que así se requieran, pero se entiende que dichos documentos obran en poder del contribuyente.

7.2 Facultades de las autoridades tributarias para la comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales

La obligación de autodeterminarse en las obligaciones a cargo del contribuyente prevista en el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación se ubica dentro de al clasificación de procedimientos administrativos-fiscales como procedimiento de determinación y como todo procedimiento se define como una serie de actos jurídicos que guardan orden y coherencia que tienen por objeto definir o resolver situaciones jurídicas, en el presente caso, el de determinar la liquidez del adeudo fiscal, y así establecer el crédito fiscal a favor del fisco.

---

[2] Consultar al respecto la obra *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*, de Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba, Edit. Themis, la. edición, México, 2002, pág. 45.

> Concluido el procedimiento fiscal de determinación, una vez que el sujeto pasivo reporta al fisco ingresos, deducciones; se determina si tiene a su cargo obligación de pago ante el fisco y efectuar dicho pago y de esta manera dicha obligación queda extinguida, siempre y cuando el procedimiento de determinación se haya cumplido conforme a la realidad de ingresos y deducciones.

El fisco ante la imposibilidad de contar con el personal que al momento mismo de que el contribuyente cumpla con la declaración de sus obligaciones, verifique o revise los comprobantes de ingresos y de deducciones, confía en los datos que arroja la declaración que el sujeto pasivo le presenta; sin embargo, como cabe la posibilidad de que la autodeclaración sea errónea y el equívoco perjudique al fisco, o bien, que el contribuyente evada el cumplimiento de sus obligaciones, el fisco cuenta con facultades para la comprobación de la veracidad y exactitud de los datos que aparezcan en las citadas declaraciones, destacándose entre ellas la visita domiciliaria.

El fiscalista Sánchez Hernández en su obra "Derecho Tributario" al referirse a las facultades con las que cuenta el fisco, señala:

> .... sin duda la facultad más importante y de mayor trascendencia que tiene el fisco federal, es la visita domiciliaria.[5]

Las facultades de comprobación del fisco son variadas, como son las de requerir al contribuyente y a otros obligados fiscales a presentarse ante las autoridades fiscales a exhibir documentos relacionados con sus obligaciones fiscales; sin embargo, como lo señala el autor que mencionamos, el propio fisco, a través de su personal, puede acudir hasta el propio domicilio del contribuyente y ejercer sus facultades de comprobación, y entonces nos encontramos ante la llamada visita domiciliaria.

7.3 Visita domiciliaria

La visita domiciliaria consiste en la facultad que la ley concede a las autoridades fiscales para acudir al domicilio fiscal del contribuyente, del responsable solidario, o del tercero relacionado con éstos, para verificar si cumplen con las obligaciones fiscales a su cargo, y en su caso, determinar las contribuciones omitidas y señalar el crédito fiscal mediante la revisión de la contabilidad, bienes o mercancías del sujeto pasivo.

---

[5] Sanchez Hernández, Mayolo, **Derecho Tributario,** Cárdenas Editor y Distribuidor, 2da. Edición adicionada y actualizada, México, 1988, pág. 429.

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación faculta a las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales como son:

a) Rectificar errores aritméticos u omisiones en las declaraciones, solicitudes o avisos de los contribuyentes, requiriéndolos para que presenten la documentación requerida.

b) Revisión de contabilidad de contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, para que exhiban en su domicilio o en las oficinas de las propias autoridades la contabilidad, documentos e informes.

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

d) Revisar dictámenes de estados financieros.

e) Practicar avalúos sobre toda clase de bienes.

f) Recabar informes de funcionarios y empleados públicos y de fedatarios.

g) Formular denuncias o querellas ante el Ministerio Público por posible comisión de delitos fiscales.

Del contenido de las facultades de las autoridades fiscales que se han señalado, destaca para nuestro estudio la relativa a las visitas domiciliarias (art. 42 fracción III del Código Fiscal Federal).

La visita domiciliaria resulta una limitación a una de las mas preciadas garantías individuales consagradas por la Constitución que se refiere a la inviolabilidad del domicilio y que consiste en que "nadie puede ser molestado en su domicilio" sino en virtud de una orden de autoridad competente debidamente fundada y motivada.

El artículo 16 de la Constitución se refiere, entre otras garantías, a la inviolabilidad domiciliaria cuando dice:

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

En el propio artículo 16 de la Carta Magna alude a la forma en que la autoridad judicial pueda ordenar la inspección domiciliaria (o de otros lugares) especificando los requisitos de ese acto jurídico denominado cateo y el párrafo relativo de este precepto constitucional en la parte que nos interesa reza así:

> En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse....

> los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Ahora bien, el propio artículo 16 Constitucional expresamente señala que la autoridad administrativa puede practicar visitas domiciliarias sujetándose a las formalidades prescritas en los cateos; en efecto, el párrafo del artículo constitucional mencionado dice así:

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

Así pues, el fiscalista Sánchez Hernández define a las visitas domiciliarias, también conocidas como visitas de inspección, o visitas de verificación, o inspecciones o auditorias, como:

> El conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales en el domicilio, papeles, posesiones y otros bienes de los gobernados, con la finalidad de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo.[4]

7.4 Requisitos de la visita domiciliaria

La visita domiciliaria, para poder llevarla a cabo, exige una orden por escrito, en la que se llenen las formalidades esenciales que contiene el artículo 16 de la Constitución y que esa orden o mandamiento se encuentre debidamente fundada y motivada.

La orden de visita debe contener:

I.- El lugar o lugares en que debe efectuarse la visita; si ésta se extiende a otros lugares, de ello también se debe notificar al visitado.

II.- El nombre de la persona o personas que practiquen la visita, las que pueden variar previa notificación al visitado.

III.- Que exprese con exactitud el objeto de la visita.

IV.- Que señale los fundamentos legales en que se apoya la visita.

---

[4] *Ibidem*, pág. 430

V.- Que éste firmada por autoridad competente para ordenar la visita.

La visita, por disposiciones de la ley, debe iniciarse con la notificación al contribuyente, tercer obligado u obligado solidario, según sea el caso; y en el supuesto de que no se le encuentre se le dejará citatorio para hora determinada del día siguiente; y al día siguiente, si no se encuentra el citado, la visita se iniciará con quien se encuentre. (Art. 44 Código Fiscal Federal).

7.5 Acta de visita

(Arts. 44 y siguientes del Código Fiscal Federal)

La visita domiciliaria se inicia levantándose un acta en la que debe constar:

a) Lugar, fecha y personas que intervienen en el acta. El visitador debe identificar a la persona con quien se entiende la diligencia, quien debe designar dos testigos del acta; y si no lo hace, él o los visitadores los designarán, lo que se asentará en el acta, pudiéndose substituir a los testigos por otros en sucesivas actas lo que así se hará constar en la propia acta.
b) En su caso, se podrán relacionar los sistemas, libros, registros, y demás papeles de la contabilidad; y aún asegurar la contabilidad (cuando exista peligro, o se puedan realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia).
c) La autoridad puede obtener copia certificada de la contabilidad, previo cotejo con originales cuando:

    1. El visitador, o su representante, o con quien se entienda la diligencia se nieguen a recibir la orden.
    2. Existan dos o más sistemas de contabilidad.
    3. Existan dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
    4. Omisión de declaraciones periódicas.
    5. Que la contabilidad resulte inconciliable.
    6. Se detecte destrucción o alteración de sellos o marcas oficiales.
    7. Por emplazamiento o huelga o suspensión de labores de la negociación visitada.
    8. Si el visitado se opone a la visita, o retiene la contabilidad, correspondencia, o papeles.

7.6.- CONTENIDO DEL ACTA DE VISITA

A) Acta inicial; B) Actas parciales; C) Acta final.

Generalmente una visita domiciliaria no concluye el mismo día que inicia, porque la revisión de la contabilidad, de los inventarios, etc., exige días, semanas y aún meses, por lo que se requieren levantar una acta inicial, una o varias parciales y una final.

A) Acta inicial.- De todo lo que acontezca al notificar e iniciar la visita domiciliaria se debe levantar ACTA, la que se denomina Acta inicial.

En el Acta de visita, sea inicial o parcial, se hará constar; además de las formalidades mencionadas en el inciso anterior, lo siguiente:

1.- Los hechos u omisiones que en relación al objeto de la visita conozcan los visitadores.

2.- Las consecuencias legales de los hechos y omisiones que se harán constar en el acta o en documento separado.

Los hechos u omisiones hacen prueba de su existencia para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

3.- Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno debe levantarse acta parcial con presencia de dos testigos en cada lugar.

4.- Durante la visita se puede asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes, sellándolos o colocando marcas en muebles, archivos u oficinas, dejándolos en depósito del visitado, previo inventario, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del negocio (no se incluye la contabilidad del mes en curso y dos anteriores)

En este punto consideramos relevante para el visitado el conocimiento de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente publicada el 23 de Junio del 2005 en el Diario Oficial de la Federación, que abarca 24 artículos en cinco capítulos destinados a: disposiciones generales; información; difusión y asistencia al contribuyente; derechos y garantías en los procedimientos de comprobación; derechos y garantías en el procedimiento sancionador; y medios de defensa del contribuyente.

En la Ley mencionada es obligación de la autoridad fiscal de proporcionar a los obligados fiscales "la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos y obligaciones en materia fiscal" (art. 5o.); y "cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades para comprobar el cumplimiento de obligaciones fiscales previstas en las

fracciones II y III del Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, deberán informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado".

En relación a estos derechos el artículo 2o. de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, señala entre otros derechos que tienen que ver con el tema del Acta Inicial, el siguiente:

> Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales. Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda. La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.[5]

B) Acta parcial.- Se asentarán expresamente los hechos y omisiones que se vayan detectando y en la última Acta parcial se precisarán los hechos u omisiones que se hayan advertido en el Acta Inicial y en las sucesivas actas parciales.

C) Acta final.- Al levantar la última acta parcial se otorgan al visitado, cuando menos 15 días por cada ejercicio revisado pero no más de 45 días, para presentar documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos y omisiones, que los visitadores hayan constatado en las actas parciales. Si el visitado no presenta documentos, libros o registros, los hechos u omisiones se tendrán por consentidos.

Después se procederá a concluir la visita y proceder al cierre de la visita levantándose el acta final. Si el visitado o su representante no están presentes, se le dejará citatorio para hora determinada del día siguiente y si al día siguiente no se encuentran se levantará el Acta ante dos testigos.

Todas las actas parciales, desde la inicial se integran al acta final, y forman una unidad.

El plazo para concluir la visita es 6 meses, a partir de la notificación de la visita al contribuyente. Este plazo podrá ampliarse, según lo prevé la ley en circunstancias especiales. (Art. 46-A Código Fiscal Federal)

---

[5] Consultar al respecto el artículo, **Comentarios a la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente**, del autor David Cienfuegos Salgado, publicado en la Revista LEX, número 127, enero 2006, págs. 54 y siguientes.

Levantada el acta final, en la misma, o en resolución por separado, la autoridad fiscal, en caso de haber encontrado hechos u omisiones que deriven en violaciones de carácter fiscal, determinará el monto de las mismas.

7.7 Impugnación del acta de visita domiciliaria

Las Actas, inicial, parciales y final, forman un todo y así lo señala el artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

En el desarrollo de la visita domiciliaria y en cualquiera de la actas que se levanten, inicial o parciales, se asentarán los hechos u omisiones y en la última acta parcial se hará mención expresa de esos hechos u omisiones y el contribuyente podrá presentar, dentro de los 20 días siguientes, documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, o bien corregir su situación fiscal, y si en ese plazo no presenta documentos, libros o registros, se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas.

Para algunos fiscalistas la afirmación de que se consienten los hechos u omisiones asentados en las actas de visita es una presunción que admite prueba en contrario, pues si el contribuyente impugna mediante algún recurso procedente la resolución derivada del Acta Final, en ese recurso puede presentar la documentación, libros o registros que no exhibió después de la última Acta parcial.

Anteriormente al 1o. de enero de 1990 el Código Fiscal de la Federación permitía al contribuyente impugnar las actuaciones que ocurrieran en las visitas domiciliarias, y a esas impugnaciones les denominaban "inconformidades", pero a partir de la fecha mencionada se suprimió esa posibilidad, para evitar la dilación de los procedimientos de comprobación, liquidación y recaudación de contribuciones, y las impugnaciones ahora se deban presentar contra la resolución que se dicte en el acta final o en resolución o determinación posterior al acta final.

Sucede en ocasiones en la práctica, cuando el contribuyente hace valer objeciones, rinde pruebas, alega de sus derechos, señala vicios de forma y fondo al levantarse las Actas de visita, si éstas se refieren a errores aritméticos o cuestiones formales de tipo contable, éstas son tomadas en cuenta y resueltas para evitar proseguir con impugnaciones o interposición de recursos, o bien, si se refiere a interpretación de preceptos legales o valoración de pruebas, y éstas no son aceptadas por la autoridad fiscal permiten conocer la posición o interpretación de autoridades fiscales ante las cuestiones planteadas y considerar su impugnación contra la resolución que se llegue a dictar. En ese sentido puede ser prudente atender la presentación de documentos,

ANEXOS

Los siguientes anexos buscan ilustrar la forma usual que en la práctica se redactan la orden de visita domiciliaria, el citatorio para entregar la orden de visita, el acta inicial de la visita domiciliaria, el citatorio para levanta el acta final, y el acta final.

En esencia todos los documentos que se acompañan como anexos cumplen con los requisitos que la Constitución y el Código Fiscal de la Federación ordenan que deben satisfacerse.

El ejercicio profesional nos plantea interrogantes respecto del cumplimiento de los requisitos constitucionales y legales que rodean a la institución jurídica denominada VISITA DOMICILIARIA y al respecto una fuente fundamental y obligada de consulta son las tesis jurisprudenciales y las tesis aisladas dictadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito, por ello, en forma mínima anexamos tres fallos, de los innumerables, que sobre este tema se han dictado para resaltar la importancia de su consulta, máxime que los asuntos fiscales sometidos a los Tribunales se resuelven aplicándose criterios jurisprudenciales o invocándose tesis aisladas. Estos precedentes pueden variar, sea porque las disposiciones legales se reforman, se derogan o se dictan otras nuevas, o bien, la interpretación sufre cambios al modificarse el criterio de esos Tribunales Federales.

Por último, se incluye como anexo el texto de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

ANEXO 1

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

Dependencia: Servicio de Administración Tributaria Local de Auditoria Fiscal

Núm.-
Exp.-
R.F.C.
No. de Orden.-

ASUNTO: Se ordena la práctica de Visita domiciliaria

C. Mario "N"
Domicilio
Presente.-

Fecha y Lugar

Esta Administración Local de Auditoria Fiscal de _____-, con sede en _____, el Estado de _____, del Servicio de Administración Tributaria, mediante oficio número _____, de fecha _____, notificado legalmente el día _____ al C. MARIO "N", a quien se le citó para que exhibiera documentación e información mediante el oficio número _____ de fecha _____, para llevar a cabo la revisión del dictamen de sus estados financieros que para sus efectos formuló para el ejercicio del 1o. de Enero del 2004 al 31 de Diciembre del 2004, respecto de las obligaciones como contribuyente.

En virtud de que después de haber recibido la documentación e información solicitada mediante Oficio sin número de fecha _____, recibido en esta Administración Local de Auditoria Fiscal; con fecha _____ no fue suficiente para observar la situación fiscal del contribuyente, por lo que esta autoridad considera que no cuenta con los elementos necesarios que permitan tener un conocimiento pleno de la situación fiscal.

Atendiendo a lo anterior, esta Administración Fiscal con sede en _____el Estado de _____-, del Servicio de Administración Tributaria, con la documentación e información aportada no permite comprobar el pago de los impuestos requeridos respecto del ejercicio ya mencionado, se ordena la **práctica de visita domiciliaria** con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales relativas a las siguientes contribuciones fiscales:

Impuesto al Valor Agregado e Impuesto sobre la Renta como retenedor de la siguientes contribuciones federales; Impuesto al Valor Agregado e Impuesto sobre la Renta por el ejercicio fiscal del 1° de Enero del 2004 al 31 de Diciembre del 2004, por el que se hubiera o debió haber sido presentada la declaración del ejercicio.

De acuerdo a lo anterior, y a efecto de ejercer las facultades de comprobación previas en los artículos 42, fracciones II y III, 43, 44, 45 y 46, del Código Fiscal de la Federación; se expide la presente orden de visita domiciliaria con fundamento de los artículos 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 7°, fracciones VII, XII y XVIII Tercero Transitorio, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación del 12 de junio de 2003; 2°, primer y tercer párrafo; 25, primer párrafo, fracción II; tercer y último párrafos; en relación con el artículo 23, fracciones VII, VIII y IX; y 39, primer párrafo, aportado A, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación del 17 de junio de 2003; y Artículo Segundo, segundo párrafo, del Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en Diario Oficial de la Federación del 27 de mayo de 2002, modificado por Acuerdos publicados en el propio Diario Oficial de la Federación del 24 de septiembre y 30 de octubre de 2002; así como en el artículo 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación; autorizando para que la lleven a cabo a los CC. GERARDO "N", JAVIER "N", RAMON "N", MARIA "N", ELSA "N", JOSE "N", SELENE "N", JESÚS "N", visitadores adscritos a esta Administración, quienes podrán actuar en el desarrollo de la diligencia, en forma conjunta o separadamente. Se deberán mantener a disposición del personal autorizado en la presente orden, todos los elementos que integran la contabilidad, como son entre otros: Los libros principales y auxiliares; los registros y cuentas especiales; papeles, discos y cintas; así como otros medios procesables de almacenamiento de datos; los libros y registros sociales; la documentación comprobatoria de sus operaciones; y proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tengan relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales objeto de la revisión. Asimismo, se les deberá permitir el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores, que se localicen dentro del mismo domicilio señalado en el primer rubro de esta orden.----------

La visita se llevará a cabo en el domicilio fiscal del C. MARIO "N" ubicado en calle_____ número _____, colonia _____, de la ciudad de _____-, del Estado de _____.

De conformidad con lo que establece el artículo 45, del Código Fiscal de la Federación se le solicita dar a los visitadores las facilidades necesarias para el cumplimiento de la presente orden, en virtud de que el oponerse a la práctica de las visita o a su desarrollo, y no poner a su disposición todos los elementos que integran su contabilidad, no proporcionar al persona autorizado en forma completa, correcta y oportuna, los informes, datos y documentos que soliciten para el ejercicio de las facultades de comprobación, constituye una infracción en términos del artículo 85, fracción I del Código Fiscal de la Federación, en cuyo caso, la autoridad podrá proceder en términos de lo dispuesto en el artículo 40, del referido Código.

Atentamente

SUFRAGIO EFECTIVO, NO REELECCIÓN

EL ADMINISTRADOR LOCAL
DE AUDITORIA FISCAL

C.P. PEDRO "N"
(rúbrica)

ANEXO 2

CITATORIO PARA ENTREGAR LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

Dependencia: Servicio de Administración Tributaria Local de Auditoria Fiscal.

Núm. de of.- Exp:-
R. F. C.
No. de Orden.-
Fecha y Lugar.-

C. MARIO "N"
Domicilio
Presente

Se le comunica que el suscrito Visitador y Auditor Fiscal se constituyó legalmente en su domicilio ubicado en _____, a las 12.00 horas del día 23 de Septiembre del 2004, con objeto de hacerle entrega de la orden de Visita domiciliaria Número _____ contenida en el Oficio número _____- de fecha_____ girado por el C. P. PEDRO "N", en su carácter de Administrador Local de la Administración Local de Auditoria Fiscal de _____ con sede en _____del Estado de_____.

Requerida su presencia, se me indicó que no se encontraba en su domicilio antes señalado, por lo que se le entregó un ejemplar de este citatorio a la C. MARIA "N" en su carácter de Secretaria del contribuyente visitado, quien acredita dicha relación con recibo de nómina quincenal de fecha_____, quien se identificó con credencial para votar número _____, expedida por el Instituto Federal Electoral, Registro Federal de electores.....documento en que aparece su fotografía, su nombre y su firma, para que este citatorio lo hiciera de su conocimiento, a efecto de que esté presente en este mismo domicilio para recibir la Visita Domiciliaria, el día 24 de Septiembre del 2004 a las 11.30 horas, apercibiéndole que de no estar presente se procederá conforme a lo dispuesto por el artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

ANEXO 3

ACTA INICIAL DE VISITA DOMICILIARIA

Oficio No._____
Exp._____
Orden de Visita No._____
R.F.C._____

Clase: Acta Parcial de Inicio

C. MARIO "N"
Domicilio_____
Presente

En la ciudad de _____siendo las 11.30 horas del día 24 de Septiembre del 2004, los C.C._____ (nombre de todos y cada uno de los Visitadores fiscales presentes) adscritos a la Administración Local de Auditoria Fiscal de _____ con sede en _____del Estado de _____, dependientes del Servicio de Administración Tributaria, se constituyen legalmente en el domicilio fiscal del contribuyente C. MARIO "N", con el objeto de levantar la presente acta parcial de inicio, en la que se hacen constar los siguientes hechos:----------

----------HECHOS----------

Siendo las 12.00 horas del día 23 de Septiembre del 2004, los visitadores antes mencionados se constituyeron en el domicilio antes referido para hacer entrega del oficio No._____ de fecha _____, el cual contiene la orden de visita domiciliaria No. _____ girado por el C. PEDRO "N", Administrador Local de la Administración Local de la Auditoria Fiscal de _____ con sede en _____ del Estado de _____, quien en ejercicio de las facultades que le otorga la ley, ordena la práctica de la presente visita domiciliaria con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que esta afecto (a) como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto al Valor Agregado e Impuesto sobre la Renta; y como retenedor en materia de contribuciones federales: Impuesto al valor agregado e impuesto sobre la Renta, a cargo del contribuyente C. MARIO "N", relativos al periodo comprendido del 01 de Enero del 2004 al 31 de diciembre del 2004, e iniciar la revisión fiscal ahí ordenada.----------

Al requerir la presencia del destinatario del oficio o del representante legal del contribuyente, y al no encontrarlo presente se le dejó citatorio con la C. MARIA "N", en su carácter de Secretaria del contribuyente visitado C. MARIO "N", a efecto de que estuviera presente el día de hoy 24 de Septiembre del 2004 a las 11.30 horas los visitadores mencionados se constituyeron en el domicilio referido para hacer entrega del oficio que contiene la orden de visita ya mencionada e iniciar la revisión fiscal ahí ordenada.----------

Para ese efecto fue requerida la presencia del destinatario de la orden o representante legal idóneo del contribuyente C. MARIO "N", y al no haberse presentado en el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente se entendió la diligencia con el C. JORGE "N" quien expresó ser su Contador Público y trabajar al servicio del contribuyente y en su carácter de Tercero, "bajo protesta de decir verdad" y apercibido de las penas en que incurren quienes se conducen con falsedad ante autoridad competente, manifestó: llamarse como quedó asentado, contador público, al servicio del contribuyente, circunstancia que quedó debidamente acreditada a través del recibo de nómina quincenal de fecha _____, con número de Registro del Instituto Mexicano del Seguro Social_____, y quien se identificó con _____ y quien en lo sucesivo en esta acta se le denominará "el compareciente".---------Hecho lo anterior, los visitadores entregaron el oficio que contiene la orden de visita en cuestión, con firma autógrafa del C. P. PEDRO "N", Administrador Local de la Administración Local de Auditoria Fiscal de _____, así como un ejemplar de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, al compareciente, quien al calce de esta Acta de su puño y letra estampó la siguiente leyenda:

"Previa lectura e identificación de los visitadores recibí original del presente oficio, así como un ejemplar de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente", anotando la fecha y la hora, mismos que recibo y hago entrega al C. MARIO "N".

Los visitadores, en el orden indicado en el primer folio de esta Acta, se identificaron ante el C. JORGE "N" en su carácter de el "COMPARECIENTE" por el contribuyente Visitado. Los visitadores se identificaron y cuyos datos son los siguientes:

NOMBRE DE VISITADOR	OFICIO	NO. DE CREDENCIAL
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

Los oficios de constancia del carácter visitador auditor aparecen expedidos por el C PEDRO "N", Administrador Local de la Administración Fiscal de _____, con sede en _____, del Estado de _____ del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 7°. Fracción XVIII, y Tercero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria. Publicada en el Diario Oficial de la Federación del 15 diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación del 12 de junio de 2003; 2°., primero y tercer párrafos; 25, primer párrafo, fracciones I y II; segundo, tercero y último párrafos; en relación con los artículos II, fracción VII; y 23, fracciones VII, VIII y IX; 39, primer párrafo, Apartado A, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo de 2001, reformado por Decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación del 17 de Junio de 2003; y Artículo Segundo, segundo párrafo, del Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 27 de Mayo de 2002, modificado por Acuerdos publicados en el propio Diario de 2002; dichas constancias de identificación acreditan la personalidad de los C.C. Visitadores, cuya fotografía y firma aparecen en el margen izquierdo de dicho documento; como servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria adscritos a la Administración Local de Auditoria Fiscal de _____, con domicilio _____, quienes están Facultados para llevar a cabo notificaciones, practicar visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones; así como verificaciones de mercancías de comercio exterior en transporte inclusive para asegurar, embargar y secuestrar mercancías de procedencia extranjera, incluyendo los vehículos en tránsito cuya legal tenencia, transporte, manejo o estancia en el país, no se acredite; previa presentación de la orden que para tales efectos expida la autoridad competente. En dichas constancias de identificación aparece la firma autógrafa del C. Administrador que la expidió así como dos sellos oficiales el primero se encuentra impreso al margen superior izquierdo conteniendo la leyenda Secretaria de Hacienda y Crédito Público y el segundo de ellos cubre parcialmente la fotografía del C. Visitador conteniendo la leyenda Servicio de Administración Tributaria ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORIA FISCAL DE _____, ambos sellos oficiales contienen impreso el sello del Escudo Nacional y la leyenda ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, documentos en los cuales aparecen sin lugar a dudas, la fotografía, filiación, nombre y firma de los visitadores.

Dichos documentos identificadores fueron exhibidos al Compareciente, quien los examinó, cerciorándose de sus datos, los cuales coinciden con los de la orden de visita----------y el perfil físico de los visitadores, expresando su conformidad sin producir objeción alguna, los devolvió a sus portadores. ----------
Acto seguido los visitadores requirieron al compareciente, para que designara dos testigos, apercibiéndole que en caso de negativa éstos serían nombrados por la Autoridad, a lo que manifestó: "Acepto el requerimiento" y designo como testigos a los CC. Ricardo "N" y Olga "N" ambos mayores de edad, de 25 y 37 años, de nacionalidad Mexicana, con domicilios en y, de estado civil soltero y casada, ocupación contador y recepcionista respectivamente; lo anterior en cumplimiento de lo que establece el Artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación, vigente, quienes manifestación estar inscritos en el Registro Federal de Electores, documentos en los cuales aparece su fotografía nombre y firma, los cuales se tuvieron a la vista se cotejaron y se devolvieron de conformidad a sus portadores, respectivamente; dichos testigos aceptaron el nombramiento.----------
Acto seguido se le pregunto al Compareciente que manifestara "bajo protesta de decir verdad" si el contribuyente MARIO "N" había presentado o no a la fecha de inicio de la diligencia, el formulario de uso múltiple de pago de contribuciones, el cual contiene la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2002 al 31 de Diciembre de 2002, sujeto a revisión expresando lo siguiente: "Si fue presentada la declaración anual del Impuesto sobre la Renta, e Impuesto al Valor Agregado del Ejercicio Fiscal 2002, tanto normal como complementaria".----------
Se hace constar que el Compareciente proporcionó a los visitadores copia fotostática de dichas declaraciones.----------
Por último, los visitadores requirieron al compareciente, la exhibición de libros de contabilidad así como los documentos relacionados con el período a revisar.
A continuación, los visitadores proceden a relacionar la documentación localizada y exhibida por el compareciente:----------
De la revisión efectuada a los libros de contabilidad y sociales exhibidos por el compareciente, se conoció que éstos se encuentran como a continuación se indica: ----------
1.- 28 carpetas que contienen pólizas de Egresos y documentación anexa.----------
2.- 8 carpetas que contienen pólizas de proveedores y documentación anexa.----------

3.- 2 carpetas que contienen pólizas de diario y documentación anexa, de enero a junio y de julio a diciembre respectivamente------
4.- 5 carpetas que contienen el Libro Diario.----------
5.- 1 carpeta conteniendo el Libro Mayor ----------
6.- 1 Carpeta conteniendo estados de cuenta abiertos a nombre de la contribuyente visitada
de los siguientes bancos:
a). BANORTE, S.A
b). SCOTIABANK INVERLAT, S. .A
c). BITAL, S, A, CUENTAS

La anterior documentación por el ejercicio fiscal, comprendido del 01 de enero de 2002 al 31 de diciembre de 2002, sujeto a revisión.

----------OTROS HECHOS----------
En este momento se solicita al C. JORGE "N" en su carácter de Tercero del contribuyente visitado, proporcione la información detallada referente a los bienes muebles e inmuebles, cuentas bancarias, cuentas por cobrar y derechos de patente que sean propiedad del contribuyente visitado; dicha información la proporciona bajo protesta de decir verdad, apercibido de las penas en que incurren quienes declaran con falsedad ante Autoridad Pública distinta a la Judicial de conformidad con el artículo 247, fracción I, del Código Penal Federal.-----
A continuación el compareciente manifiesta:----------
"En relación a la información solicitada sobre bienes muebles, cuentas por cobrar, y estados de cuenta bancarios que pudiera tener la contribuyente visitado; esta información se encuentra registrada en la contabilidad de la empresa, y no cuenta con bienes Inmuebles y derechos de patente."----------
LECTURA Y CIERRE DEL ACTA.- Leída que fue la presente acta y explicado su contenido y alcance al Compareciente C. JORGE "N" en su carácter de Tercero del contribuyente visitado y no habiendo más hechos que hacer constar, se dio por terminada esta fase de la diligencia siendo las 15:15 horas del día 24 de Septiembre de 2004 levantándose en original y tres tantos de los cuales se entregó uno legible y foliado al compareciente.----------
quien al firmar de conformidad lo hace también por el recibo de dicho tanto, después de firmar al final del acta y al calce o margen de todos y cada uno de sus folios, los que en ella intervinieron, CONSTE.----------
FE DE ERRATAS. – todo lo testado en la presente acta no vale.

ANEXO 4

CITATORIO PARA LEVANTAR ACTA FINAL

Oficio No._____
Exp.-_____ R.F.C.-_____
Orden de Visita No_____
Clase. Acta Final _____
Lugar y Fecha _____

C. MARIO "N"
Domicilio:
Presente.-

En la ciudad de _____, siendo las 16:30 horas del día 29 de marzo del 2005, el suscrito C. GERARDO "N" visitador adscrito a la Administración Local de Auditoria Fiscal de _____ me constituí legalmente en el domicilio del C. MARIO "N" ubicado en _____ y cerciorándome de que éste es el domicilio fiscal del contribuyente mencionado, por el dicho de quien dijo llamarse JORGE "N" y quien se identifica con credencial para votar número _____ que contiene la fotografía que corresponde a los rasgos físicos de dicha persona, así como su firma, ante quien me identifiqué con el oficio número _____ de fecha _____ emitido por el Administrador Local de Auditoria Fiscal de _____, el cual ostenta su firma original, con vigencia del día _____ al día _____ misma que contiene la fotografía que corresponde a los rasgos físicos del suscrito, así como mi firma autógrafa y hecho lo anterior requerí la presencia del contribuyente o del representante legal de este, y apareció el señor JORGE "N" quien manifestó que no se encuentran ni el contribuyente, ni representante legal, y que él es contador del contribuyente según lo acredita con recibo de nómina quincenal de fecha _____ y con el número de registro del Instituto Mexicano del Seguro Social _____, razón por el cuál, le dejé en su poder ejemplar del presente citatorio para que, por su conducto, le haga saber al Contribuyente o a su representante legal, que esta presente en el domicilio fiscal antes señalado y donde me encuentro constituido, el día 30 de marzo del 2005 a las 11:00 horas para levantar el Acta Final de la visita domiciliaria que se le ha estado practicando al amparo de la orden de visita domiciliaria número _____ contenida en el oficio _____ de fecha _____, emitida por el C. PEDRO "N", en su carácter de

ANEXO 5

ACTA FINAL

Oficio No.
Exp.
Orden de Visita No.
R.F.C.

En la ciudad de _____, siendo las 11:00 horas del día 30 de marzo del 2005, el C- GERARDO "N" y los C._____y C._____, visitadores adscritos a la Administración Local de Auditoria Fiscal de _____, con sede en _____, en el Estado de _____, dependiente del Servicio de Administración Tributaria, quienes nos identificamos en el Acta Inicial de esta orden de visita domiciliaria, y quienes nos constituimos en el domicilio ubicado en _____, domicilio del contribuyente MARIO "N" con el objeto de levantar la presente Acta Final, en la que se hacen constar en formas circunstanciadas los hechos u omisiones observadas en la visita domiciliaria que se le ha venido practicando por el período comprendido del 01 de Enero del 2002 al 31 de Diciembre del 2002, respecto del Impuesto Sobre la Renta señalado en el oficio no._____ que ordenó esta visita, de fecha _____, generado por el C.P. PEDRO "N", Administrador Local de la Administración Local de Auditoria Fiscal de _____ con sede en _____, del Estado de _____, del Servicio de Administración Tributaria.

Al efecto, se hace constar que el día 24 de Septiembre del 2004 a las 11:00 horas se inició la visita domiciliaria previo citatorio entregado legalmente el 23 de Septiembre del 2004, requiriendo la presencia del contribuyente MARIO "N" o de su representante legal, habiéndonos manifestado quien expresó llamarse JORGE "N" que no se encontraba presente ni el contribuyente, ni su representante legal, y quien "bajo protesta de decir verdad" y advertido de las penas en que incurren los que se conducen con falsedad ante Autoridad competente, expresó: ser contador del contribuyente y quién nuevamente se identifica en la forma que lo hizo en la Acta Inicial de esta visita domiciliaria y ante quien los visitadores nos identificamos con nuestros oficios de comisión y con nuestras respectivas credenciales para votar, y dicho Contador las examinó y nos las devolvió y a quién se le hizo entrega del oficio que ordena levantar la presente Acta

Final de esta visita domiciliaria, haciéndose constar que la entrega del oficio requerido se efectúa a las 11:35 horas de este día 30 de marzo del 2005, y procediéndose a entender la presente diligencia del Acta Final con dicho Contador que en lo sucesivo se le denominará el Compareciente, y a quien se le pide que haga la designación de Testigos apercibido que de no hacerlo lo hará esta autoridad, y acto seguido el Compareciente designó a los testigos RICARDO "N" y OLGA "N" quienes se encuentran presentes y quienes expresan ser mexicanos, mayores de edad, de nacionalidad mexicana, con domicilio en _____ y _____, respectivamente y quienes se identificaron con credenciales para votar números _____ y _____ respectivamente, y quienes aceptaron y protestaron su nombramiento de testigos y que dicha función ya la desempeñaron al levantarse el Acta Inicial de esta visita domiciliaria y se hace constar que la fecha de inicio de esta visita fue el día 24 de Septiembre del 2004 y que el contribuyente visitado exhibió los Libros Diario y Mayor en sistema computarizado, y demás documentación relacionada con el objeto de la visita.

----------HECHOS----------

De la revisión practicada a las declaraciones, libros de contabilidad autorizados, registros auxiliares, pólizas y documentación comprobatoria exhibida por el contribuyente visitado, se encontraron los siguientes hechos:

DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

Ejercicio sujeto a revisión.- Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2002.-

DECLARACIÓN ANUAL NORMAL Y COMPLEMENTARIAS PRESENTADAS.-

Se hace constar que el contribuyente visitado presentó para efectos del pago de este impuesto declaraciones normal y complementaria por el ejercicio fiscal 2002, conteniendo los siguientes datos:

I.S.R	
Total de ingresos acumulados	12´994,543.00
Total de deducción	21´361,631.00
Pérdidas fiscal del ejercicio	----------
Pérdida fiscal del ejercicio anterior	----------

Resultado fiscal	0.00
I.S.R. causado	0.00
Impuesto del ejercicio	0.00
Pagos provisionales	639,968.00
Diferencias	639,968.00
Saldo a Favor	639,968.00
COMPLEMENTARIA I.S.R.	
Total de Ingresos Acumulados	12´805,550.00
Total de Deducciones	22´863,333.00
Utilidad Fiscal	----------
PÉRDIDAS FISCAL EJERCICIO	
Pérdida Fiscal de Ejercicio Anterior	10´057,783.00

Se hace constar que el contribuyente visitado presentó para efectos de acreditar el pago de impuesto declaraciones correspondientes a _____, _____, _____, y _____.

De la revisión practicada a la declaración normal y complementarias presentadas por el contribuyente visitado, por el periodo sujeto a revisión, así como de la revisión efectuada a los libros de contabilidad autorizados, Registros auxiliares, Pólizas de registro contable y documentación comprobatoria, para impuestos de este impuesto se conoció que el contribuyente visitado declara y Acumula Ingresos para efectos de este impuesto Ingresos Acumulables en la cantidad de $12´805,550.11 de la cual se observa la cantidad de $92,758.12 por concepto de Diferencia en el Calculo del Ajuste Anual por Inflación Acumulable en virtud de que dicho Calculo no fue realizado conforme a las disposiciones fiscales aplicable para el caso del Saldos Negativos de la Cuenta de acreedores Diversos a cargo de socios o Accionistas no representan un saldo en el componente inflacionario de las deudas y en este caso en particular el contribuyente visitado considero los saldos negativos de la mencionada cuenta como saldo en el componente inflacionario de la deudas lo cual da a lugar a una disminución en el Ajuste Anual por Inflación Acumulable y por consecuencia una reducción de los Ingresos Acumulables para el calculo del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio en que obtuvo dichos saldos negativos de la cuenta en mención. Por el cual se observa la cantidad de $92,758.12 toda vez que el contribuyente visitado no debió considerar Saldos Negativos de la Cuenta de acreedores Diversos a cargo de socios o Accionistas en el componente inflacionario de las deudas lo cual da a lugar a una disminución en el Ajuste Anual por Inflación Acumulable y por consecuencia una reducción de los Ingresos Acumulables para el Calculo del Impuesto Sobre la Renta

por la cantidad de $92,758.12 es decir debió Acumular en dicho ejercicio la cantidad de $12,898,308.23 cuya determinación es como a continuación se indica:

CONCEPTO	IMPORTE
INGRESOS ACUMULABLES DECLARADOS	$12,805,550.11
INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS	$12,898,308.23
Diferencia	$ (92,758.12)

Se hace constar que la cantidad de $12,805,550.11 por concepto de INGRESOS ACUMULABLES DECLARADOS confrontado contra los INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS en cantidad de $12´898,308.23 por concepto e importe se integran como a continuación se indica:

Concepto	Declarado	Determinado	Diferencia
Ajuste anual x inf. ac.	152,614.55	245,372.67	92,758.12
Ing. Propio de la ac.	12´560,653.49	12´560,653.49	0.00
Otros ingresos	89,484.72	89,484.72	0.00
Pdtos financieros e int.	2,797.35	2,797.35	0.00
Total de ing. Acum.	12´805,550.11	12´898,308.23	92,758.12

Se hace constar que la cantidad de $12´805,550.11 por concepto de Ingresos Acumulables declaradas se conoció de la declaración anual correspondiente al ejercicio 2002, tipo de declaración Complementaria presentada con fecha del 12 de Junio de 2003 presentada mediante medio electrónicos, la cual fue exhibida y proporcionada al inicio de la visita domiciliaria de fecha 24 de Septiembre de 2004.

Se hace constar que la cantidad de $92,758.12 por el ejercicio del 01 de Enero de 2002 al 31 de Diciembre de 2002, se conoció en base al análisis efectuado a la documentación comprobatoria localizada en pólizas de Ingresos y de diario que se encuentran registradas en la contabilidad propiedad del contribuyente, mismas que fueron debidamente cotejadas con los Mayores y Auxiliares párrafo del así mismo se hace constar que para efectos del pago de Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo a disposiciones fiscales, el contribuyente visitado no deberá considerar como créditos para el cálculo del Ajuste Anual por Inflación los que sean a cargo de socios o accionistas en virtud de que disminuye los Ingresos Acumulables y por consiguiente el Impuesto Sobre la Renta y deberá considerar para el calculo del Impuesto So-

bre la Renta el aumento de los Impuesto Acumulables que resulten como consecuencia de no tomar en cuenta dichos créditos.

Se hace constar que el contribuyente visitado presentó declaración Anual por autocorrección para efectos de este impuesto bajo el portal del Servicio de Administración Tributaria el día 15 de Marzo del 2005 vía Internet, del ejercicio 2002 sujeto a revisión con folio de recepción No. 252889 para efectos de este impuesto con los siguiente datos principales respectivamente:

TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	12,898,308
TOTAL DE DEDUCCIONES	22,863,333
UTILIDAD FISCAL ----------	----------
PÉRDIDAS FISCAL EJERCICIO	9,965,025
PÉRDIDA FISCAL DE EJE. ANT. ----------	----------
RESULTADO FISCAL	0
ISR CAUSADO	0
IMPUESTO DEL EJERCICIO	0
PAGOS PROV.	640,295
DIFERENCIA	0
SALDO A FAVOR	0
ISR PAGADO EN EX APL. CONTRA IA.	104,352
SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO	535,943
COMPLEMENTARIAS ----------	----------

Se hace contar que fueron entregados al C. JORGE "N", Tercer Compareciente copias legibles de todas y cada una de las Actas Parciales levantadas en el desarrollo de esta Visita Domiciliaria, mismas que forman parte integrante de la presente acta mismos que se relacionan a continuación señalándose las fechas y folios de cada una de ellas: Acta Parcial Inicial de fecha 24 de Septiembre del folio no._____ al folio no._____; Acta Parcial de fecha _____, del folio no._____ al folio no._____; Acta Parcial de fecha _____, del folio no._____ al folio no._____; y Última Acta Parcial de fecha _____, del folio no._____ al folio no._____.

LECTURA Y CIERRE DEL ACTA.- Leída que fue la presente Acta Final y explicado su contenido y alcance al C. JORGE "N" en su carácter de Tercero del Contribuyente Visitado y no habiendo más hechos que hacer constar, se dio por terminada esta diligencia siendo las 14:30 horas del día 30 de Marzo de 2005 levantándose en original y tres tantos de los cuales se entregó uno legible y foliado al compareciente quien al firmar de conformidad lo hace también por el re-

Anexo 6

Tesis jurisprudenciales y tesis aislada

Localización:
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Apéndice 2000
Tomo III, Administrativa, Jurisprudencia SCJN
Página: 81
Tesis: 70
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO.-

Acorde a lo previsto en el artículo 16 constitucional, así como con su interpretación realizada por esta Suprema Corte en las tesis jurisprudenciales cuyos rubros son: "VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER". (tesis 183, página 126, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995) y "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS". (tesis 509, página 367, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995), que toman en consideración la tutela de la inviolabilidad del domicilio y la similitud establecida por el Contribuyente, entre una orden de cateo y una visita domiciliaria, cabe concluir que el objeto no sólo debe concebirse como propósito, intención, fin o designio, que dé lugar a la facultad comprobatoria que tienen las autoridades correspondientes, sino también debe entenderse como cosa, elemento, tema o materia, esto es, lo que produce certidumbre en lo que se revisa; con base en esto último, el objeto de la orden de que se trata no debe ser general, sino determinado, para así dar seguridad al gobernado y, por ende, no dejarlo en estado de indefensión. Por tanto, la orden que realiza un listado de contribuciones o cualquier otro tipo de deberes fiscales que nada tenga que ver con la situación del contribuyente a quien va dirigida, la torna genérica, puesto que deja al arbitrio de los visitadores las facultades de comprobación, situación que puede dar pauta a abusos de autoridad, sin que obste a lo anterior la circunstancia de que el visitador únicamente revise las contribuciones a cargo del contribuyente como obligado tributario directo, porque en ese momento ya no se trata del contenido de la orden, sino del desarrollo de la visita, en la inteligencia de que la práctica de ésta debe sujetarse únicamente a lo señalado en la

orden y no a la inversa. Esta conclusión, sin embargo, no debe llevarse al extremo de exigir a la autoridad que pormenorice o detalle el capitulado o las disposiciones de las leyes tributarias correspondientes, porque tal exageración provocaría que con una sola circunstancia que faltara, el objeto de la visita se considerara impreciso, lo cual restringiría ilegalmente el uso de la facultad comprobatoria, situación que tampoco es la pretendida por esta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Es necesario que las anteriores consideraciones únicamente son válidas tratándose de órdenes de visita para contribuyentes registrados, pues sólo de ellos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con su registro de alta, sabe qué contribuciones están a su cargo, situación que es distinta de los casos de contribuyentes clandestinos, es decir, aquellos que no están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes porque, en estos casos, la orden necesariamente debe ser general, pues no se sabe qué contribuciones están a cargo del destinatario de la orden. También debe señalarse que las contribuciones a cargo del sujeto pasivo, no sólo conciernen a las materiales o de pago, sino igualmente a las formales o cualquier otro tipo de deberes tributario y, por tanto, debe entenderse por obligado tributario, no solamente al causante o contribuyente propiamente dicho, sino también a los retenedores, responsables solidarios y cualquier otro sujeto que a virtud de las normas tributarias tenga que rendir cuentas al físico.

Localización:
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XVII, Abril de 2003
Página: 147
Tesis: 2ª./J.24/2003
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA, SON IMPUGNABLES, POR REGLA GENERAL, A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, HASTA QUE SE PRODUZCA LA RESOLUCIÓN FINAL EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

Las actas de visita domiciliaria o auditoría fiscal encuadran en la categoría de actos de trámite o instrumentales, ya que no ponen fin a la vía administrativa, sino que sólo sirven para ilustrar y aportar

todos los datos necesarios para que recaiga una decisión final que, en su caso, se manifestará con el establecimiento de una liquidación o la imposición de una obligación (actos definitivos o resolutorios); de ahí que, por regla general, dichas actas no sean impugnables mediante el juicio de garantías conforme al artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo; sin embargo, la inimpugnabilidad de las mencionadas actas es una simple regla de orden y no una regla absoluta, pues no puede afirmarse que los actos de trámite nunca sean impugnables aisladamente, es decir, habrá que esperar hasta que se produzca la resolución final del procedimiento, oportunidad en la cual podrán plantearse las irregularidades que el visitado aprecie sobre el modo en que el procedimiento se ha tramitado, así como sobre la legalidad de todos y cada uno de los actos que la originaron, como la falta de identificación de los visitadores, entre otros; además, el amparo indirecto en contra del resultado final de la visita fiscal domiciliaria sólo sería procedente de conformidad son el precepto indicado, por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de materia le conceda, excepto que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia, que se trate de amparo contra leyes o actos que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución de imposible reparación, supuestos en que el amparo procederá desde luego; de no ser así, el juicio de garantías sería improcedente en términos de la fracción XV del artículo 73 de la ley citada, habida cuenta de que en contra del resultado final de esa visita –resolución definitiva-, el particular afectado, en acatamiento al principio de definitividad que rige el juicio de garantías, tiene la carga de agotar el recurso, juicio o medio de defensa legal que proceda, por virtud del cual aquél pueda ser modificado, revocado o nulificado.

Localización:
Tipo de documento: Tesis aislada
Novena época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XIX, Mayo de 2004
Página: 1738

ACTAS PARCIALES, COMPLEMENTARIAS O FINAL DE VISITA DOMICILIARIA. EL CITATORIO PREVIO A SU NOTIFICACIÓN DEBE OBSERVAR LOS REQUISITOS DE LEGALIDAD, A PESAR

DE QUE EL GOBERNADO YA TENGA CONOCIMIENTO DE LA REALIZACIÓN DE LA AUDITORIA. Es incuestionable que la práctica de las visitas domiciliarias debe llevarse a cabo con respecto a las garantías constitucionales del particular, pues se trata de una excepción a la inviolabilidad del domicilio, de ahí que por un principio lógico y de seguridad jurídica para el visitado, la autoridad que practique la visita deba notificar legalmente al contribuyente la fecha, hora y lugar en que tendrá lugar en que tendrá lugar la continuación de cada una de las actuaciones posteriores al acta de inicio, bien sean actas parciales o complementarias e incluso el acta final, a fin de que el directamente interesado pueda estar presente si lo desea, pues de otro modo, si el visitado ignora cuándo y dónde se llevará a cabo el levantamiento de la siguiente acta (subsecuente al inicio de la revisión), es factible que la diligencia correspondiente se entienda con un tercero que pudiera ser su empleado, contador, administrador, familiar u otra persona quien, en cualquiera de estos casos, deberá poner a disposición de los visitadores la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores del contribuyente; proporcionarles los documentos e información que aquéllos le soliciten; permitirles el acceso a los lugares donde se realice la visita, ya que si se niegan se actualiza una causa que se hace procedente la obtención de copias de la contabilidad, por citar sólo algunas situaciones que se pueden presentar en este tipo de actos, lo que implicaría que ante el desconocimiento del día, hora y lugar en que haya de levantarse el acta, el particular no pudiera decidir si desea estar presente o no, con lo cual quedaría indefectiblemente vinculado a la actuación que desplegara el tercero con quien se entendiera la diligencia, excepto en la hipótesis de que esta última se efectuara directamente con el propio interesado, porque entonces quedaría convalidado cualquier vicio del citatorio previo. Sostener lo contrario, es decir, que por no tratarse del inicio de la visita no se tuviera que cumplir con las formalidades legales para notificar las actas posteriores (parciales o complementarias y final), generaría al visitado incertidumbre e imprecisión acerca de la siguiente fecha (día y hora) y lugar en que los auditores se presentarán en su domicilio para continuar la revisión, lo cual no resulta jurídicamente aceptable en la medida en que de acuerdo con el principio de seguridad jurídica, corresponde a la autoridad fiscal hacer lo anterior del conocimiento del gobernado.

Anexo 7

Ley federal de los derechos del contribuyente

Nueva ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005

VICENTE FOX QUESADA, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que el Honorable Congreso de la Unión, se ha servido dirigirme el siguiente

DECRETO

EL CONGRESO GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, DECRETA:

SE EXPIDE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

CAPÍTULO I
Disposiciones Generales

Artículo 1°.- La presente Ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales. En defecto de lo dispuesto en el presente ordenamiento, se aplicarán las leyes fiscales y el Código Fiscal de la Federación.

Los derechos y garantías consagradas en la presente Ley en beneficio de los contribuyentes, les serán igualmente aplicables a los responsables solidarios.

Artículo 2°.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

I.- Derecho ha ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.

II.- Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.

III.- Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

IV.- Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.

V.- Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.

VI.- Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.

VII.- Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

VIII.- Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.

IX.- Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que le resulte menos onerosa.

X.- Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

XI.- Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.

XII.- Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.

Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.

La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

XIII.- Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.

XIV.- Derecho a señalar en el juicio ante le Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notifica-

ciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.

Artículo 3°.- Los contribuyentes podrán acceder a los registros y documentos que formando parte de un expediente abierto a su nombre, obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes corresponden a procedimientos terminados en la fecha de la solicitud, respetando en todo caso lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 4°.- Los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes deberán de llevarse a cabo en la forma que resulte menos gravosa para éstos, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

CAPÍTULO II
Información, Difusión y Asistencia al Contribuyente

Artículo 5°.- Las autoridades fiscales deberán prestar a los contribuyentes la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos y obligaciones en materia fiscal, asimismo y sin perjuicio de lo que dispone el Artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales deberán publicar los textos actualizados de las normas tributarias en sus páginas de Internet, así como contestar en forma oportuna las consultas tributarias.

Los contribuyentes que apeguen su actuación a los términos establecidos en los criterios emitidos por las autoridades fiscales, que se publiquen en el Diario Oficial de la Federación, quedarán exentos de responsabilidad fiscal.

Artículo 6°.-Las autoridades fiscales realizarán campañas de difusión a través de medios masivos de comunicación, para fomentar y generar en la población mexicana la cultura contributiva y divulgar los derechos del contribuyente.

Artículo 7°.- Las autoridades fiscales tendrán la obligación de publicar periódicamente instructivos de tiraje masivo y comprensión

accesible, donde se den a conocer a los contribuyentes, de manera clara y explicativa, las diversas formas de pago de las contribuciones. Las autoridades fiscales, el Tribunal de Justicia y Administrativa, así como los órganos jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación que tengan competencia en materia fiscal, deberán suministrar, a petición de los interesados, el texto de las resoluciones recaídas a consultas y las sentencias judiciales, de conformidad con lo dispuesto en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Artículo 8°.- Las autoridades fiscales mantendrán oficinas en diversos lugares del territorio nacional para orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, facilitando además, la consulta a la información que dichas autoridades tengan en sus páginas de Internet.

Artículo 9°.- Sin perjuicio de lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán formular a las autoridades fiscales consultas sobre el tratamiento fiscal aplicable a situaciones reales y concretas. Las autoridades fiscales deberán contestar por escrito las consultas así formuladas en un plazo máximo de tres meses.

Dicha contestación tendrá carácter vinculatorio para las autoridades fiscales en la forma y términos previstos en el Código Fiscal de la Federación.

Artículo 10.- Respetando la confidencialidad de los datos individuales, el Servicio de Administración Tributaria informará al Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática los datos estadísticos agregados sobre el ingreso, impuestos, deducciones y otros datos relevantes de los contribuyentes.

Artículo 11.- Para estimular la obligación legal de los contribuyentes de entregar comprobantes fiscales por las operaciones que realicen, las autoridades fiscales organizarán loterías fiscales en la que, con diversos premios, participarán las personas que hayan obtenido los comprobantes fiscales respectivos. Las loterías fiscales se podrán organizar tomando en cuenta los medios de pago, diversos al efectivo, que reciban los contribuyentes.

CAPÍTULO III
Derechos y garantías en los procedimientos de comprobación.

Artículo 12.- Los contribuyentes tendrán derecho a ser informados, al inicio de cualquier actuación de la autoridad fiscal, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Artículo 13.- Cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, deberán informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado.

Artículo 14.- Para los efectos de lo dispuesto en la fracción XIII del artículo 2o. de la presente Ley, los contribuyentes tendrán derecho a corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso, corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

Los contribuyentes podrán corregir su situación fiscal a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas. El ejercicio de este derecho no está sujeto a autorización de la autoridad fiscal.

Artículo 15.- Los contribuyentes deberán entregar a la autoridad revisora, una copia de la declaración de corrección que hayan presentado. Dicha situación deberá ser consignada en una acta parcial cuando se trate de visitas domiciliarias; en los demás casos, incluso cuando haya concluido una visita domiciliaria, la autoridad revisora en un plazo máximo de diez días contados a partir de la entrega, deberá comunicar al contribuyente mediante oficio haber recibido la declaración de corrección, sin dicha comunicación implique la aceptación de la corrección por el contribuyente.

Artículo 16.- Cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, los contribuyentes corrijan su situación fiscal y haya transcurrido al menos, un plazo de tres meses contados a partir del inicio del ejercicio de dichas facultades, se dará por concluida la visita domiciliaria o la revisión de que se trate, si a juicio de las autoridades fiscales y conforme a la investigación realizada, se desprende que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales por las que se ejercieron las facultades

de comprobación y por el período objeto de revisión. En el supuesto mencionado, se hará constar la corrección fiscal mediante oficio que se hará del conocimiento del contribuyente y la conclusión de la visita domiciliaria o revisión de que se trate.

Cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y las autoridades fiscales verifiquen que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales que se conocieron con motivo del ejercicio de las facultades mencionadas, se deberá comunicar al contribuyente mediante oficio dicha situación, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha en que la autoridad fiscal haya recibido la declaración de corrección fiscal.

Cuando los contribuyentes presenten la declaración de corrección fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de la facultades de comprobación y hayan transcurrido al menos cinco meses del plazo a que se refiere el artículo 18 de este ordenamiento, sin que las autoridades fiscales hayan emitido la resolución que determine las contribuciones omitidas, dichas autoridades contarán con un plazo de un mes, adicional al previsto en el numeral mencionado, y contado a partir de la fecha en que los contribuyentes presenten la declaración de referencia para llevar a cabo la determinación de contribuciones omitidas que, en su caso, proceda.

No se podrán determinar nuevas omisiones de las contribuciones revisadas durante el periodo objeto del ejercicio de las facultades de comprobación, salvo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad.

Si con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación se conocen hachos que puedan dar lugar a la determinación de contribuciones mayores a las corregidas por el contribuyente o contribuciones objeto de la revisión por las que no se corrigió el contribuyente, los visitadores o, en su caso, las autoridades fiscales, deberán continuar con la visita domiciliaria o con la revisión prevista en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, hasta su conclusión.

Cuando el contribuyente, en los términos del párrafo anterior, no corrija totalmente su situación fiscal, las autoridades fiscales emitirán la resolución que determine las contribuciones omitidas, de conformidad con el procedimiento establecido en el Código Fiscal de la Federación.

Artículo 17.- Los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, pagarán una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas,

cuando el infractor las pague junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y hasta antes de que se le notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones a que se refiere la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, según sea el caso.

Si el infractor paga las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, según sea el caso, pero antes de la notificación que determine el monto de las contribuciones omitidas, pagará una multa equivalente al 30% de las contribuciones omitidas.

Así mismo, podrán efectuar el pago en parcialidades de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, siempre que esté garantizado el interés fiscal.

Artículo 18.- Las autoridades fiscales contarán con un plazo de seis meses para determinar las contribuciones omitidas que conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, sin perjuicio de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 16 de esta Ley. El cómputo del plazo se realizará a partir de los supuestos a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación y le serán aplicables las reglas de suspensión que dicho numeral contempla. Si no lo hacen en dicho lapso, se entenderá de manera definitiva que no existe crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente por los hechos, contribuciones y períodos revisados.

Artículo 19.- Cuando las autoridades fiscales determinen contribuciones omitidas, no podrán llevar a cabo determinaciones con base en los mismos hechos conocidos en una revisión, pero podrán hacerlo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad; en este último supuesto, la orden por la que se ejerzan las facultades de comprobación deberá estar debidamente motivada con la expresión de los nuevos conceptos a revisar.

Artículo 20.- Las autoridades fiscales podrán revisar nuevamente los mismos hechos, contribuciones y periodos, por los que se tuvo al contribuyente por corregido de su situación fiscal, o se le determinaron contribuciones omitidas, sin que de dicha revisión pueda derivar crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente.

CAPÍTULO IV
Derechos y garantías en el procedimiento sancionador

Artículo 21.- En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.

Artículo 22.- Los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan superado un monto equivalente a treinta veces el salario mínimo general, correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, cuando garanticen el interés fiscal mediante embargo en la vía administrativa, deberán ser designados como depositarios de los bienes y el embargo no podrá comprender las mercancías que integren el inventario circulante del negocio, excepto cuando se trate de mercancías de origen extranjero respecto de la cual no se acredite con la documentación correspondiente su legal estancia en el país.

CAPÍTULO V
Medios de defensa del contribuyente

Artículo 23.- Los contribuyentes tendrán a su alcance los recursos y medios de defensa que procedan, en los términos de las disposiciones legales respectivas, contra los actos dictados por las autoridades fiscales, así como a que en la notificación de dichos actos se indique el recurso o medio de defensa procedente, el plazo para su interposición y el órgano ante el que debe formularse. Cuando en la resolución administrativa se omita el señalamiento de referencia, los contribuyentes contarán con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.

Artículo 24.- En el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los contribuyentes podrán ofrecer como prueba el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado. Éste será el que contenga toda la documentación relacionada con el procedimiento que dio lugar a la resolución impugnada, dicha documentación será la que corresponda al inicio del procedimiento, los actos jurídicos posteriores y a la resolución impugnada. No se incluirá en el expediente administrativo que se envíe, la información que la Ley señale como información reservada o gubernamental confidencial.

Para los efectos de este artículo, no se considerará expediente administrativo, los documentos antecedentes de una resolución en la que las leyes no establezcan un procedimiento administrativo previo.

TRANSITORIOS

Artículo Primero.- La presente Ley entrará en vigor un mes después de su publicación en el Diario Oficial de la Federación. Las autoridades fiscales realizarán una campaña masiva para difundir las nuevas disposiciones contenidas en la misma.

Artículo Segundo.- Las disposiciones previstas en la presente Ley, sólo serán aplicables al ejercicio de la facultades de comprobación de las autoridades fiscales que se inicien a partir de la entrada en vigor del presente ordenamiento.

Artículo Tercero.- A partir de la entrada en vigor de la presente Ley, se estará a lo siguiente:

I.- Para los efectos de lo dispuesto en la fracción I del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, se podrá señalar el domicilio para recibir notificaciones de conformidad con lo dispuesto en la fracción XIV del artículo 2° de la presente Ley.

II.- Para los efectos de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 208 citado, cuando no se señale el domicilio para recibir notificaciones en los términos establecidos en la fracción XIV precitado artículo 2° de esta Ley, las notificaciones que deban practicarse se efectuarán por lista autorizada.

III.- Los contribuyentes podrán presentar en los juicios de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como prueba documental, el expediente administrativo en los términos establecidos en el artículo 24 de la presente Ley, no obstante que exista disposición en contrario en el Código Fiscal de la Federación.

México, D.F., a 28 de abril de 2005.- Dip. Manlio Fabio Beltrones Rivera, Presidente.- Sen. Diego Fernández de Cevallos Ramos, Presidente.- Dip. Marcos Morales Torres, Secretario.- Sen. Sara I. Castellanos Cortés, Secretaria.- Rúbricas."

En cumplimiento en lo dispuesto por la fracción I el Artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y para

UNIDAD VIII

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Sumaro: 8.1.- Exigibilidad de los créditos fiscales.- 8.2.- El procedimiento administrativo de ejecución.- 8.3.- Etapas del procedimiento administrativo de ejecución. A).- Requerimiento B).- Embargo a) Bienes embargables. b) Bienes inembargables. c) Auxilio de la fuerza pública y rompimiento de cerraduras. d) Oposición de terceros a embargo de bienes. e) Interventor en caso de embargo de negociación C).- Remate de bienes embargados a) Avalúo. b) Postores. c) Subasta. d) Adjudicación. Anexos 1.- Orden de requerimiento de obligaciones omitidas. 2.- Acta de requerimiento de pago y embargo. 3.- Acta de remate fiscal.

8.1 Exigibilidad de los créditos fiscales

Una vez que el crédito fiscal se ha determinado se convierte en un crédito liquido y es obligación del sujeto pasivo (generalmente el contribuyente) de pagarlo dentro del plazo que la ley señala y al mismo tiempo es derecho del sujeto activo (autoridades fiscales) de recibir dicho pago.

Transcurrido el plazo para cubrir el adeudo fiscal dicho crédito se torna exigible, en caso de que el deudor fiscal no lo cubra, e incurra en incumplimiento y las autoridades fiscales se colocan en la posibilidad de iniciar un procedimiento de ejecución para obtener el pago del crédito fiscal y demás accesorios legales (multas, recargos, gastos de ejecución, actualizaciones, etc.).

En la unidad anterior estudiamos los mecanismos legales por los cuales se pueden llegar a determinar y liquidar créditos fiscales, destacándose los procedimientos de autodeterminación que corresponde al propio contribuyente; así como el procedimiento que sigue el fisco con las visitas domiciliarias. De esta manera las autoridades fiscales

se ubican en la situación de poder exigir el pago de los créditos fiscales de los cuales se haya establecido su liquidez.

En ocasiones sucede que el sujeto pasivo, generalmente el contribuyente, no cumple con el pago del crédito liquido en el plazo que la ley fiscal señala y ante el impago, el fisco, conforme a sus atribuciones procede a exigir ese pago por la vía económica-coactiva o procedimiento administrativo de ejecución.

8.2 El procedimiento administrativo de ejecución

El procedimiento de ejecución que siguen las autoridades fiscales en un procedimiento con características peculiares, es decir, de acuerdo a la Constitución, cuando existe incumplimiento de obligaciones la forma de obtener el cumplimiento de obligaciones por parte de quien tenga derecho a ello, es acudir ante los tribunales, o sea ante el Poder Judicial, para que en un juicio o proceso se decida si existe o no el derecho a exigir, o en qué medida, la obligación de pago y sea el juez quien condene al pago, es decir, a obligar a cubrir lo adeudado por quien resulte condenado, si no lo hace voluntariamente.

La regla general nos dice que el acreedor en el caso de incumplimiento de obligaciones por parte del deudor, nace a su favor el derecho de acudir ante los Tribunales y obtener el cumplimiento de lo que legalmente le corresponda, pues no puede obtener el pago por si mismo, es decir, por propia autoridad, pues la Constitución señala que "nadie puede hacerse justicia por sí mismo", debiendo acudir a los Tribunales a demandar el pago de su deudor.

Esta regla no es aplicable al Estado cuando se trata de la materia impositiva, donde la Constitución misma le concede privilegios, como la posibilidad de exigir el pago de créditos a favor del Estado sin que tenga que obtener previamente sentencia de un juez, dictada en un juicio donde se le respeten al deudor garantías individuales, empezando con la de audiencia, donde se le escuche en su defensa, y pueda ofrecer pruebas a su favor, antes que se resuelva en su contra la condena a pagar.

Varios argumentos se esgrimen para sostener que el Estado en su fase de Poder Ejecutivo, cuando procede al cobro de tributos, tiene facultades para llevarlas a cabo sin requerir de otro poder, como sería el Poder Judicial, y las principales son:

a) Los adeudos fiscales no tienen como fuente de la obligación la convención o acuerdo entre particulares, o entre particulares y el Estado, donde se establezcan mutuos derechos y obligaciones de forma directa e inmediata, sino que son cargas que tiene el gobernado

derivadas de la obligación de contribuir a los gastos públicos, según lo marca el artículo 31 fracción IV de la Constitución.

Así la Suprema Corte ha opinado diciendo:

> El pago de los impuestos constituye un adeudo que es el resultado de una necesidad pública y para hacerlos efectivos, el Poder Administrativo debe tener bajo su acción la suma de facultades necesarias, sin necesidad de pedir auxilio a otro poder.

El Código Fiscal de la Federación dedica un capitulo a regular el Procedimiento Administrativo de Ejecución (artículo 145).

En dicho cuerpo de leyes, si los créditos fiscales no son cubiertos en la fecha o plazos que las leyes de la materia señalan, estos podrán ser exigibles por las autoridades fiscales conforme al procedimiento administrativo de ejecución.

b) Está claro que la autoridad administrativa no requiere de acudir ante los tribunales judiciales para ordenar los actos que integran el procedimiento económico-coactivo como son el requerimiento, embargo y remate de bienes del deudor fiscal.

Ahora bien, el procedimiento económico coactivo inicia con la orden o resolución que dicte la autoridad fiscal para requerir de pago; después prosigue con el embargo; y culmina con el remate. Todos estos actos deben ajustarse a la Constitución y a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, particularmente, en aquello que señala que todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado.

8.3 Etapas del procedimiento administrativo de ejecución

Los tres pasos fundamentales o etapas del procedimiento administrativo de ejecución o procedimiento económico-coactivo, son: el requerimiento, el embargo; y el remate de bienes.

A).- Requerimiento

El acto procedimental administrativo que consiste en notificar al deudor de un crédito fiscal exigible de que debe justificar haberlo pagado y a esa exigencia se le denomina requerimiento de pago; y al notificarlo se le hace saber que si no acredita el pago con la documental idónea se le embargarán bienes suficientes, para que, en su caso, sean rematados y con su producto se paguen al fisco los tributos adeudados.

B).- Embargo

El embargo se puede definir como un acto procesal mediante el cual se aseguran bienes o derechos para garantizar el pago de obligaciones. El embargo es un acto secundario respecto de uno principal, es decir, no puede existir un embargo si antes no existen obligaciones a cubrir, y es un acto procedimental que es consecuencia del requerimiento.

El embargo fiscal es una medida precautoria que permitirá al fisco asegurar bienes o derechos sobre las cuáles, en su caso, hacer efectivo el crédito fiscal y accesorios legales, aplicando el producto del remate de dichos bienes o derechos a los adeudos fiscales.

Podemos distinguir entre embargo definitivo y embargo precautorio.

El primero, el embargo definitivo, es aquél que se traba o ejecuta en el acto del requerimiento de pago, cuando no pruebe el deudor haber efectuado el pago de adeudos líquidos, es decir, determinados.

El segundo, el embargo precautorio se presenta en supuestos donde aún no está determinado el crédito fiscal, pero existe el temor de la autoridad fiscal de que el deudor fiscal no cumpla con el pago de obligaciones que se le lleguen a determinar.

El Código Fiscal de la Federación precisa los supuestos en los cuales la autoridad fiscal pueda embargar precautoriamente, es decir, no es una facultad arbitraria; y entre esos supuestos encontramos los siguientes:

1.- Cuando el contribuyente se oponga y obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

2.- Que una vez iniciadas esas facultades de comprobación el contribuyente desaparezca, o exista riesgo de ocultar, enajenar o dilapidar sus bienes.

3.- Que el contribuyente se niegue a proporcionar su contabilidad.

4.- Cuando el crédito fiscal esté determinado por el contribuyente o por la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación, aún cuando no sea exigible, si a juicio de las autoridades fiscales exista riesgo de que el obligado realice maniobras para evadir el cumplimiento.

El embargo precautorio practicado antes de que el crédito fiscal sea exigible se convertirá en definitivo en el momento en que sea exigible y se aplicará para su cobro el procedimiento de ejecución. (art. 145 Código Fiscal Federal)

a) Bienes embargables.- La persona con quien se entienda la diligencia de requerimiento de pago y embargo de bienes, que puede ser el sujeto pasivo, un empleado de éste y aún un tercero, quienes tienen el derecho de señalar bienes para garantizar los adeudos fiscales en el orden que marca el Código Fiscal de la Federación en su artículo 155 atendiendo a la posible facilidad de su venta. Dicho orden es el siguiente:

I.- Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios;
II.- Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios, y en general créditos de inmediato y fácil cobro.
III.- Bienes muebles, distintos a los anteriores.
IV.- Bienes inmuebles.

El embargo.- Cumplido el requerimiento de pago sin que se justifique haber efectuado el mismo, se procede al embargo, y es al deudor o sujeto pasivo, o su empleado, o tercero con quien se entienda la diligencia de embargo, a quien corresponde señalar bienes para embargo; si no señalan bienes, el derecho de hacerlo pasa al ejecutor fiscal, quien además, también puede hacerlo si los bienes señalados por el deudor, a su juicio, no son suficientes; o cuando el deudor tenga otros bienes que no hayan sido señalados por éste, o los bienes señalados estén ubicados fuera de la circunscripción de la oficina fiscal ejecutora; o los bienes señalados por el deudor estén gravados o embargados; o se trate de bienes de fácil descomposición, o deterioro, o de materias inflamables.

En el caso de embargo de inmuebles se debe requerir al deudor o la persona con quien se entiende el embargo que manifieste bajo protesta de decir verdad, que el inmueble o inmuebles no reportan gravamen real, embargo, o en su caso si se encuentran en copropiedad, o pertenecen a sociedad conyugal.

b) Bienes inembargables.- La regla general es que todos los bienes son susceptibles de ser embargados, pero esta regla se encuentra limitada por el artículo 157 del Código Fiscal de la Federación, que señala los bienes que no se deben embargar, porque están exceptuados de embargo, y que son:

I.- El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.
II.- Los muebles de uso indispensable del deudor y familiares que no sean de lujo, a juicio del ejecutor.
III.- Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario para el ejercicio de la profesión, arte u oficio del deudor.

IV.- La maquinaria, enseres, semovientes de las negociaciones que las requieran para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrá embargarse la negociación.
V.- Las armas, vehículos y caballos de los militares en servicio que deban utilizarlos.
VI.- Los granos, mientras no hayan sido cosechados, pero si pueden embargarse los derechos sobre las siembras.
VII.- El derecho de usufructo, pero no los frutos de este derecho real.
VIII.- Los derechos de uso o de habitación.
IX.- El patrimonio de familia debidamente registrado.
X.- Los sueldos y salarios.
XI.- Las pensiones de cualquier tipo.

En el caso de una empresa o negociación el embargo que se realice no podrá comprender las mercancías que integren el inventario circulante; exceptuándose las mercancías de origen extranjero de los cuales no se acrediten con la documentación idónea su legal estancia en el país. Esta situación es un derecho del contribuyente que aparece en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

El Código Fiscal de la Federación en sus artículos 159 a 161 señalan algunas reglas especificas cuando se embarguen bienes que ya hayan sido embargados por otras autoridades no fiscales o fiscales; o sujetos a cédula hipotecaria; o de embargo de créditos; o cuando se trate de dinero, metales preciosos, alhajas y valores inmobiliarios.

c) Auxilio de la fuerza pública y rompimiento de cerraduras.- El Código Fiscal de la Federación en sus artículos 162 y 163 autoriza a los ejecutores fiscales que soliciten el auxilio de la policía o de otra fuerza pública para llevar a cabo las diligencias de embargo, o bien si se trata de impedir el acceso al domicilio o lugar en donde se encuentren bienes a embargar ordenar romper cerraduras si fuere necesario.

d) Oposición de terceros a embargo de bienes.- En caso de que en la diligencia de embargo se señalen bienes y un tercero se oponga a ello, alegando ser el propietario, no se embargarán si acredita con documental suficiente, a juicio del ejecutor, que son de su legitima propiedad, y si el ejecutor decida embargar le hará saber al interesado para que pueda hacer valer el recurso de revocación en defensa de sus derechos, o acudir a otros medios en su defensa (juicio de amparo).

e) Interventor en caso de embargo de negociación.- Cuando el embargo fiscal se trabe sobre la negociación, el depositario de la

empresa embargada tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador. El multicitado Código Fiscal de la Federación regula en sus artículos 164 a 172 el procedimiento que debe aplicar el interventor en sus funciones.

C).- Remate de bienes embargados

Una vez que el ejecutor fiscal ha embargado bienes se inicia el procedimiento fiscal para rematar los bienes embargados en pública subasta, con le objeto de que el fisco, con el producto de los bienes rematados obtenga el pago de los créditos fiscales adeudados y sus accesorios legales (actualizaciones, multas, gastos de ejecución, etc.)

El procedimiento de remate se puede resumir en los siguiente pasos:

a) Avalúo. El primer paso es el avalúo de los bienes embargados. Si se trata de inmuebles será por avalúo pericial; en los demás casos mediante el valor que de común acuerdo fijen la autoridad y el embargado dentro de los 6 días siguientes al embargo y si no existe acuerdo, se practicará avalúo pericial.

El embargado podrá designar valuador, en caso de inconformidad con el avalúo que haya practicado el valuador designado por la autoridad fiscal. En caso de existir avalúo del perito propuesto por el embargado y difiera del avalúo del perito designado por la autoridad, se ordenará un tercer peritaje.

b) Postores. Rendidos los avalúos la autoridad fijará el avalúo que servirá de base para la venta del bien embargado y ordenará que se convoquen postores para llevar a cabo el remate en pública subasta mediante convocatoria que se fije en sitio visible y usual de la oficina ejecutora y en los lugares públicos que juzgue conveniente, inclusive en páginas electrónicas.

c) Subasta. La subasta se llevará a cabo mediante subasta en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria el día señalado y durante los 8 días siguientes se recibirán pujas por el medio electrónico levantándose el acta respectiva, que se comunicará a los postores. En dicha Acta se hará constar la asistencia de postores los cuales previamente deben cumplir con los requisitos para ser tomados en cuenta como postores y quienes deben de ofrecer como postura legal cuando menos la cantidad que cubra las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate y exhibir cuando menos el 10% del importe del valor fijado al bien (s) en la convocatoria

Aprobada la postura del postor y fincado a su favor el remate del bien o bienes, éste deberá cubrir la diferencia entre la cantidad

exhibida y la que se haya aprobado como postura definitiva y hecho esto se le entregarán los bienes rematados: Si no exhibe oportunamente la cantidad que resulte como diferencia, u otras obligaciones que se le hayan señalado, perderá el importe del depósito a favor del fisco y se volverá a convocar postores para remate mediante pública almoneda.

En caso de que el remate no se hubiere fincado en la primera almoneda, por no existir postores, o porque el postor a cuyo favor se fincó el remate no haya cumplido sus obligaciones, como se señaló en el párrafo anterior, se convocará remate en segunda almoneda con una rebaja del 20% a la base señalada en la primera almoneda.

Si tampoco fuere posible rematar en segunda almoneda, se podrá rematar directamente o encomendar la enajenación a terceros en la forma que marca la ley; o bien la autoridad fiscal se podrá adjudicar el bien en un 50% del valor del avalúo.

d) Efectuando el remate y adjudicado el bien, el importe se aplicará a cubrir el crédito fiscal en el orden previsto en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, es decir, a gastos de ejecución; recargos; multas e indemnizaciones (actualizaciones), y si se cubre el total del adeudo fiscal éste queda extinguido, o bien extinguido en la cantidad que se alcance a cubrir con el importe de lo que se obtenga con el remate.

Si queda un remanente este será puesto a disposición del embargado.

Si transcurren dos años sin que el excedente puesto a su disposición sea retirado, pasará en propiedad al fisco.

ANEXO 1

ORDEN DE REQUERIMIENTO DE OBLIGACIONES OMITIDAS

ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN

Nombre:_____
R.F.C._____
Domicilio Fiscal_____

El servicio de Administración Tributaria no tiene registrado el cumplimiento de la(s) obligación(es) que a continuación se señalan:
Impuesto (s):
Retención del impuesto sobre la renta a asimilada a salarios.
Periodo (s):
Julio 2006

DE ACUERDO A LO SIGUIENTE:
Declaración del entero mensual de retención del Impuesto Sobre la Renta de ingresos asimilados a salarios (Julio 2006).

FUNDAMENTO LEGAL DE LA (S) OBLIGACIÓN (ES)
Artículos 113 primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 6 fracción I y 20 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación y Reglamento en sus artículos 2, 14.2 y 2, 15.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2006 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de Abril del 2006.

FECHA DE VENCIMIENTO:
17 de Agosto del 2006

POR LO QUE SE REQUIERE CON FUNDAMENTO EN LOS ARTÍCULOS 6 PÁRRAFO TERCERO Y CUARTO, 31 PÁRRAFO SEXTO, 20 PENÚLTIMO PÁRRAFO, 41 FRACCIÓN III, 33 ÚLTIMO PÁRRAFO Y 134 FRACCIÓN I DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN VIGOR; 1, 2, 4, 7 FRACCIONES I, VII Y XVIII, 8 FRACCIÓN, PRIMERO Y TERCERO TRANSITORIOS DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 15 DE DICIEMBRE DE 1995, EN VIGOR A PARTIR DEL 1 DE JULIO DE 1997 Y MODIFICADA MEDIANTE DECRETOS PUBLI-

CADOS EN EL MISMO ÓRGANO OFICIAL DE DIFUSIÓN EL 4 DE ENERO DE 1999 Y 12 DE JUNIO DE 2003, AMBOS VIGENTES A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE AL DE SU PUBLICACIÓN; ARTÍCULO 27 FRACCIÓN II, ASÍ COMO SU PRIMER Y ÚLTIMO PÁRRAFOS; EN RELACIÓN CON LOS ARTÍCULOS 25 FRACCIONES XVI, XX, XXI, XXII, XXXI Y PENÚLTIMO PÁRRAFO, 37 PÁRRAFO PRIMERO, APARTADO A, FRACCIÓN IX, RESPECTO DEL NOMBRE Y SEDE DE ESTA ADMINISTRACIÓN, Y PRIMERO Y SEGUNDO TRANSITORIOS FRACCIÓN III, DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO PRIMERO DEL "DECRETO POR EL QUE SE EXPIDE EL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y SE MODIFICA EL REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO", PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 6 DE JUNIO DE 2005 EN VIGOR AL DÍA SIGUIENTE DE SU PUBLICACIÓN, MODIFICADO MEDIANTE EL "DECRETO POR EL QUE SE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA", PUBLICADO EN EL CITADO DIARIO EL DÍA 12 DE MAYO DE 2006, EN VIGOR AL DÍA SIGUIENTE DE SU PUBLICACIÓN; ARTÍCULO PRIMERO, PÁRRAFO SEGUNDO, EN LA FRACCIÓN IX CORRESPONDIENTE A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE TORREÓN CON SEDE EN TORREÓ, COAHUILA CUYA CIRCUNSCRIPCIÓN COMPRENDE LA QUE EL PROPIO ACUERDO POR EL QUE SE ESTABLECE LA CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PREVIENE, MISMO QUE FUE PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 2 DE NOVIEMBRE DE 2005, EN VIGOR EL DÍA SIGUIENTE AL DE SU PUBLICACIÓN, MODIFICADO MEDIANTE ACUERDO PUBLICADO EN EL CITADO DIARIO EL DÍA 24 DE MAYO DE 2006, EN VIGOR AL DÍA SIGUIENTE DE SU PUBLICACIÓN, RELACIONADO CON EL CITADO ARTÍCULO 37, PÁRRAFO PRIMERO, APARTADO A, FRACCIÓN IX, DEL REGLAMENTO INTERIOR ANTES INVOCADO.

PARA QUE CUMPLA CON LA(S) OBLIGACIÓN(ES) SEÑALADA(S) CONCEDIÉNDOLE UN PLAZO DE 15 DÍAS HÁBILES A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE DE LA FECHA DE ACUSE DE RECIBO DE ESTE DOCUMENTO, SU CUMPLIMIENTO ES INDEPENDIENTE DE LA(S) MULTA(S) A QUE SE HAYA HECHO ACREEDOR, EN

SU CASO, POR LA COMISIÓN DE INFRACCIONES ESTABLECIDAS EN LAS DISPOSICIONES FISCALES CORRESPONDIENTES.

POR ESTA GESTIÓN CUBRIRÁ, EN SU CASO, LOS HONORARIOS CONFORME A LOS ARTÍCULOS 137, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN VIGOR Y 72 DE SU REGLAMENTO.

SI USTED CUMPLIÓ CON LAS OBLIGACIONES ARRIBA SEÑALADAS ANTES DE RECIBIR ESTE REQUERIMIENTO, FAVOR DE HACER CASO OMISO AL CONTENIDO DEL MISMO.

EN CASO CONTRARIO DEBERÁ REALIZAR SU PAGO EN EL BANCO, O PRESENTAR LA DECLARACIÓN QUE CORRESPONDA, UTILIZANDO PARA SU COMODIDAD LA OFICINA VIRTUAL DE LA PAGINA DEL SAT www.sat.gob.mx CON ELLO, EL SAT CONSIDERARÁ ACLARADO SU REQUERIMIENTO, SOLO DESEA, PUEDE ACUDIR AL MÓDULO DE ATENCIÓN QUE LE CORRESPONDA SOLICITANDO PREVIAMENTE UNA CITA O UTILIZAR EL CENTRO DE ATENCIÓN INTEGRAL INFOSAT LLAMANDO SIN COSTO AL 01 800 463 6728, CORREO ELECTRÓNICO: asismet@sat.gob.mx.

SI POR INFRACCIONES A LAS DISPOSICIONES FISCALES USTED RECIBE UNA MULTA, LE SUGERIMOS PAGARLA EN EL PLAZO ESTABLECIDO PARA APROVECHAR LOS BENEFICIOS QUE OTORGA EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN POR EL PAGO OPORTUNO DE MULTAS.

_____, a 28 de Agosto del 2006 ADMINISTRADOR LOCAL DE
lugar RECAUDACIÓN DE _____

JOSE "N" (rúbrica)

Anexo 2

Acta de requerimiento de pago y embargo

"En la ciudad de _____, a los un días del mes de noviembre de 1995, siendo las doce treinta horas el suscrito Visitador Ejecutor ALBERTO "N" me constituí en la Calle _____ número exterior _____, número interior _____, Colonia _____, de esta ciudad, domicilio del (la) Contribuyente, y requerida nuevamente su presencia o de su representante legal para que me esperara en esta fecha y hora, según citatorio del día treinta y uno de Octubre de 1995, que se dejo en poder de ANGELICA "N", procedo, con fundamento en los Artículos 17-A, 21, 145, 150, 151 del Código Fiscal de la Federación y 111 Apartado C, Fracción X del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en vigor, y del vigente Artículo Primero, Fracción II, punto tres del acuerdo por el que señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas de esta Secretaría, a la practica de la diligencia de requerimiento de pago y embargo, con ALEJANDRO "N", en su carácter de representante legal quien se identifica con credencial de elector número _____ de fecha año de registro ____, expedida por el Instituto Federal Electoral quien además acredita su personalidad a nombre de la persona moral contribuyente con el documento notarial número _____ de fecha _____, otorgada ante la Fe del Notario Público número _____, en ejercicio en el Distrito Judicial de _____ manifestando bajo protesta de decir verdad que las facultades ahí conferidas no le han sido modificadas, revocadas, ni suspendidas a esta fecha, a quien le hago entrega de una copia del Oficio de Mandamiento de Ejecución de fecha _____ expedido por el Administrador Local Jurídico de Ingresos de _____ identificándome ante la persona que me atiende con la Constancia de Identificación número _____ de fecha _____ expedida a nombre del (la) suscrito (a) por el Administrador de adscripción, con vigencia hasta el día 31 de Diciembre de 1995 mismo en la que aparece mi fotografía y firma, y habiendo sido requerido del pago del Crédito Fiscal indicado anteriormente manifestó: Que interpuso juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación y ofreció en garantía del interés fiscal tres casas de las cuales les fue entregada su aceptación.- En virtud de que la parte deudora no acredita haber pagado, no hace el pago en este momento, ni demuestra haber garantizado el importe total del Crédito Fiscal objeto de esta diligencia, se procede con fundamento en

los Artículos 145, 151 y 152 del Código Fiscal de la Federación, al embargo de bienes de su propiedad, por lo que se le hace saber el derecho que tiene para designar dos testigos en términos del Artículo 155 del citado Código Fiscal, y en caso de que no lo hiciere, no se invalidara la presente diligencia, siendo designados los testigos por ALEJANDRO "N" en las personas de ANGELICA "N" y GABRIELA "N" identificándose el primero de ellos con credencial para votar número _____ de fecha año de registro _____ expedida por el Instituto Federal Electoral, en la que aparece su fotografía y firma, y el segundo de ellos con credencial para votar número _____ de fecha años de registro _____ expedida por el Instituto Federal Electoral en la que aparece su fotografía y firma, acto seguido, se le hace saber que tiene derecho a señalar bienes sobre los que se trabará el embargo, conforme a lo dispuesto por el Artículo 155 del citado Código, y en este acto manifestó la persona que me atiende que señala para embargo los siguientes inmuebles, tres casas con 70 m^2 de construcción en terreno de 160 m^2 ubicadas la primera en el lote 10 manzana 33 de la calle 20, la segunda en el lote 12 manzana 33 de la calle veinte y la tercera en el lote 14 manzana 33 del Fraccionamiento _____, inscrito bajo el número _____ del tomo _____, libro uno de propiedad sección públicas de fecha _____ en el Registro Público de la propiedad de esta ciudad, dichos lotes forman parte de la manzana ___ de una superficie mayor de _____ m^2 con las siguientes medidas y colindancias; al Norte: _____ con Calle ___, al Sur, en _____ con Calle ___, al Ote; en _____ metros con Av. _____ al Poniente en _____ m. con lote __ y _____ m con lote ____ recayendo dicho embargo sobre los lotes __, ___ y ___ y sus respectivas construcciones.- La suscrita ejecutora en cumplimientos al mandamiento de ejecución declara embargo (s) el (los) bien (es) y queda como depositario del (los) mismo (s) el (la) C: ALEJANDRO "N" con domicilio en _____ de esta ciudad de _____, designado por la suscrita en términos del último párrafo del Artículo 153 del Código Fiscal de la Federación: El depositario provisional del (los) bien (es) embargado (s) acepta la designación anterior y señala como domicilio del deposito el ubicado en la _____números _____ colonia _____de la ciudad de _____bajo su custodia y responsabilidad, entendiendo dichos bienes se conservaran en dicho domicilio a disposición de la Administración Local Jurídica de Ingresos de _____ quedando enterado de la sanciones previstas en el Artículo 112 del Código Fiscal de la Federación para los depositarios que dispongan para sí o para otro del bien o bienes

ANEXO 3

ACTA DE REMATE FISCAL

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE RECAUDACIÓN
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE _____.- SUBADMINISTRACION DE COBRO COACTIVO.- SUPERVISIÓN DE COBRO COACTIVO.-

Deudor: JAIME "N"
Domicilio: :_____
R.F.C.: :_____
Importe del Crédito: :_____
Concepto: Multas por Infracciones a Leyes
Fecha de Convocatoria para el Remate: :_____

ACTA DE REMATE

En la ciudad de _____ a las horas del día _____, fecha señalada en la convocatoria que arriba se cita, para llevar a efecto la diligencia de Remate de Bienes, según lo establece el Artículo Ciento Setenta y Seis del Código Fiscal de la Federación, en esta forma hacer efectivo los créditos aludidos, cuyas características de dichos bienes, según inventario respectivo son:

Tres casas habitación ubicada en: Calle ____ No.____, Lote ___, Manzana ____, Calle _____ No.____, Lote _____, Manzana ___ y Calle ___ No. ____, Lote ____, Manzana ___ todas en el Fraccionamiento _____ en _____, bienes por los que ofreció el C. AGUSTIN "N" la cantidad de _____.

Tomando en consideración que las constancias que aparecen en el Expediente relativo, el Deudor no ha satisfecho los créditos de que se trata, el suscrito JOSE "N" en su carácter de Administrador Local de Recaudación de _____ con sede en _____ en el Estado de _____ fundamento en los Artículos 1°, 2°, 3°, 4°, 7°, Fracciones I, IV, VII y XVIII y Artículo Primero, Tercero y Cuarto transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de Diciembre de 1995, en vigor a partir de día 1° de Julio de 1997 y modificado mediante decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de Enero de 1999 y 12 de Junio del 2003, vigentes a partir del día siguiente al de su publicación; Artículo 25, Fracciones XXII, XXIII y XXXI Primero y Penúltimo Párrafo, en relación con los Artículos 27, Fracción II, Pri-

mer y Último Párrafos, 37 Párrafo Primero, Apartado A, Fracción IX, respecto del nombre y sede de esta Administración, y Primero y Segundo transitorios, Fracción III del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria contenido en el Artículo Primero del "Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de Junio de 2005, en vigor al día siguiente de su publicación, modificado mediante decreto por el que se reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el citado diario el día 12 de Mayo de 2006, en vigor al día siguiente de su publicación, Artículo Primero, Párrafo Segundo, Fracción IX, correspondiente a la Administración Local de Recaudación de _____, con sede en _____ en el Estado de _____, cuya circunscripción comprende la que el propio acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, previene, mismo que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 02 de Noviembre de 2005, modificado mediante acuerdo publicado en el citado Diario el día 24 de Mayo de 2006, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, relacionado con el citado Artículo 37, Párrafo Primero, Apartado A, Fracción IX, del Reglamento Interior antes invocado y sin la asistencia de representantes de la Tesorería de la Federación Delegación Regional _ _____, se procedió a declarar públicamente abierta la subasta.

TESTIGOS DE ASISTENCIA

Actúan como Testigos de Asistencia los CC. DAVID "N" con Registro Federal de Contribuyentes _____ y CARLOS "N" con Registro Federal de Contribuyentes _____, manifestando ambos prestar sus servicios en la dependencia en que se actúa como Subadministrador de Cobro Coactivo y Supervisor de Cobro Coactivo respectivamente.

HECHOS

Se declaró públicamente abierta la subasta, procediéndose a calificar la postura, siendo de admitirse la del C. AGUSTIN "N".
Donde resulto beneficiado el C. AGUSTIN "N" quien se adjudico el bien inmueble antes descrito aceptándolo en las condiciones físicas en que se encuentra.

CIERRE DEL ACTA

No habiendo nada mas que hacer constar se cierra la presente a las ____ horas del mismo día de su inicio firmando para constancia al margen y al calce los que en ella intervinieron.

EL ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE _____

JOSE "N"

POSTOR

AGUSTÍN "N"
(rúbrica)

TESTIGOS

DAVID "N"
(rúbrica)

CARLOS "N"
(rúbrica)

En el Código Fiscal de la Federación, en el Título quinto denominado "de los procedimientos administrativos"; en el capítulo III "del procedimiento administrativo de ejecución", y en la sección Cuarta de este capítulo, dedicado al remate, se establece en el artículo 174 que toda enajenación o remate se hará en subasta pública a través de **otro medio** y **medios electrónicos**, salvo los casos que el propio Código autorice

UNIDAD IX

GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL

SUMARIO: 9.1.- EL INTERÉS FISCAL 9.2.- FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL 9.3.- EXTENSIÓN DE LA GARANTÍA FISCAL 9.4.- EXIGIBILIDAD DE LA GARANTÍA FISCAL 9.5.- CANCELACIÓN DE LA GARANTÍA FISCAL 9.6.- SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

9.1 EL INTERÉS FISCAL

Toda ley tributaria que establezca impuestos, contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social o derechos, tiene por objeto obtener los medios económicos que se requieren para el gasto público, sea este federal, estatal o municipal, según lo prevee el artículo 31 fracción IV de la Constitución.

El fisco, como órgano institucional del Poder Ejecutivo, tiene como primordial interés que los obligados a cubrir los tributos efectivamente cumplan con las cargas que legítimamente les correspondan, y esta es, en efecto una de sus principales facultades. Exigir el pago del tributo, además de ser una obligación primordial de los contribuyentes es del interés de la autoridad fiscal que se cumpla con el pago de los tributos y poder hacer frente al gasto de los servicios sociales.

La regla general es que las obligaciones fiscales tienen prioridad ante otro tipo de obligaciones, como las que se establecen entre particulares, pues "el acto fundamental de la actividad financiera del Estado, es procurarse los ingresos económicos necesarios para estar en condiciones de sufragar los gastos públicos..... y por ello se obliga al ciudadano a contribuir, en función de sus respectivas capacidades económicas, al sostenimiento de los gastos públicos".[6]

Ahora bien, puede suceder que el obligado a cubrir un crédito fiscal, generalmente el contribuyente, considere que dicho crédito en

[6] SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo, **Derecho Tributario**, Segunda Edición, Edit. Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1988, pág. 191.

realidad no existe, o es de menor magnitud, y por ello impugne mediante recurso administrativo o juicio de nulidad dicho pago, o bien solicite prórroga para pagar el crédito, etc., y en estos casos, la ley obliga a garantizar el interés fiscal mientras se decide respecto de su obligación, o mientras la cubre en pagos parciales, etc.

El superior interés público encomendado al fisco de recaudar los tributos para poder afrontar los gastos públicos, es de tal magnitud, que se ha considerado necesario quede resguardado, mejor dicho, garantizado, aún en los supuestos en que se discuta su procedencia, o se prorrogue su cumplimiento, o en otros supuestos semejantes previstos por la Ley.

Así nace la institución jurídico fiscal que conocemos como **garantía del interés fiscal.**

El artículo 142 del Código Fiscal de la Federación señala que procede garantizar el interés fiscal, cuando:

> I.- Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
> II.- Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individuales.
> III.- Se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 de este Código (Se refiere esta disposición al caso de embargar el fisco bienes ya embargados por autoridades no fiscales o sujeto a cédula hipotecaria o por autoridades fiscales locales.)
> IV.- En los demás casos que señalen este ordenamiento y las leyes fiscales.

Al final de este capítulo dedicaremos unas líneas a la circunstancia que la ley señala del tiempo o plazo que concede para cumplir con el otorgamiento de la garantía del interés fiscal.

9.2 Formas de garantizar el interés fiscal

El propio Código Fiscal de la Federación prevee las formas en que es posible garantizar el interés fiscal y acepta que el contribuyente lo pueda hacer en alguna de las maneras siguientes:

"**I.- Depósito en dinero** (que generará intereses a favor del contribuyente)

II.- Prenda ó hipoteca"

La prenda y la hipoteca son instituciones jurídicas reguladas por el derecho civil y su naturaleza es de las llamadas derechos reales, es decir, que el derecho se constituye sobre un bien, mueble en el caso

de la prenda, e inmueble en el supuesto de la hipoteca, de tal manera que si el bien se trasmite, el acreedor, en este caso el fisco, ejercerá sus derechos de ser pagado con el valor del bien, hasta el límite del crédito a su favor, en el grado de preferencia establecido por la ley, sin importar si el bien se haya transmitido a otra persona.

El Reglamento del Código Fiscal de la Federación en su artículo 62 señala que los bienes otorgados en prenda o hipoteca en garantía del interés fiscal lo serán hasta por el valor del 75% de su valor o valor de avalúo o catastral en el caso de inmuebles. Dichos bienes deberán estar libres de gravámenes o de afectaciones urbanas o agrarias.

Al respecto de la aceptación por el fisco de garantías prendarías ó hipotecarias existen en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación algunas particularidades que deberán tomarse en cuenta.

El otorgamiento de estas garantías las pueden asumir terceros que las constituyan a favor de los contribuyentes deudores, o de otro tipo de deudores.

"**III.- Fianza** otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión"

La definición de la fianza la desprendemos del Código Civil y que nos señala que "es un contrato por el cual una persona (fiador) se compromete frente a quien es acreedor a fin de responder de las obligaciones de pago de otra que es deudora (fiado), en caso de que éste no lo haga"

En la fianza, en materia fiscal, esta prevista la renuncia a los beneficios de orden y excusión, y estos se definen como sigue:

El beneficio de orden consiste en que el fiador no puede ser obligado a pagar al acreedor, sin que previamente se reconvenga dicho pago al deudor, es decir, debe seguirse el orden de reclamar primero el pago al deudor y después al fiador.

En la materia fiscal según aparece en la fracción II del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, las instituciones de Fianzas renuncian al beneficio de orden, es decir, el fisco no tiene obligación de requerir primeramente de pago al deudor, sino que puede hacerlo directamente a la compañía fiadora.

El beneficio de excusión significa que el acreedor, deberá primero aplicar al pago del crédito los bienes del deudor, y solo que no alcancen a cubrir el adeudo podrá extenderse a bienes del fiador. En la materia fiscal, la institución fiadora no puede alegar este beneficio; de ahí que el fisco puede hacer efectivo su crédito en los bienes de la compañía fiadora sin necesidad de hacerlo previamente en bienes del deudor (o fiado).

De esta manera, el fisco queda amparado en la Ley en cuanto que, sin los obstáculos de los beneficios de orden y excusión pueda hacer exigible la fianza, sin necesidad previa de exigirla al deudor, pues al constituirse como fiadora la Compañía Afianzadora debe aceptar expresamente que el fisco pueda hacer efectiva la fianza por medio del procedimiento administrativo de ejecución.

La fianza expedida por Compañía Afianzadora se materializa en un documento denominado póliza, y en el caso de la fianza para garantizar el interés fiscal debe constar en el modelo aprobado por el Servicio de Administración Tributaria. La póliza en el caso de que tenga por objeto la suspensión del procedimiento administrativo del cobro de créditos fiscales, deberá contener una cláusula que señale que la fianza estará en vigor durante todo el tiempo que requieran los recursos legales o juicios que se hagan valer hasta que se dicte resolución definitiva.

"Para los efectos fiscales, en el caso de que la póliza de fianza se exhiba en documento digital, deberá contener la firma electrónica avanzada o el sello digital de la afianzadora"

IV.-Obligación solidaria de tercero de solvencia e idoneidad.
V.- Embargo en la vía administrativa.

Si el contribuyente impugna el cobro del crédito fiscal y previamente por ese motivo se le han embargado bienes en la vía administrativa, dichos bienes, si son suficientes, constituirán la garantía del interés fiscal y quedarán en depósito del deudor, salvo que a juicio de la autoridad administrativa exista peligro de que el depositario (que generalmente lo es el contribuyente) se ausente, enajene, oculte, o realice maniobras tendientes a evadir el pago de los créditos fiscales pudiendo removerlo del cargo de depositario de los bienes y designar otro depositario o secuestrarlos en depósito.

VI.- Títulos valor o **cartera** de créditos del contribuyente.

9.3 Extensión de la garantía fiscal

"Las garantías deben otorgarse a satisfacción del Fisco y deben comprender las contribuciones adeudadas actualizadas, recargos, gastos de ejecución causados, así como los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. La garantía deberá ampliarse en caso de que los medios de defensa ejercidos por el interesado no hayan resuelto, comprendiendo los doce meses siguiente al que se

haya vencido la garantía anterior. Los recargos deben calcularse en la forma dispuesta por el artículo 21 del Código Federal Tributario".[7]

"En ningún caso las autoridades podrán dispensar el otorgamiento de garantía" (art. 141, C.F.F.).

9.4 Exigibilidad de la garantía fiscal

En el caso de que al contribuyente, deudor solidario o tercero se le determine la obligación de pago a su cargo, el fisco podrá hacer efectivas las garantías del interés fiscal de acuerdo a la naturaleza de las garantías otorgadas, es decir:

a) Si es depósito en dinero, ordenará su aplicación a favor del fisco.
b) Si se trata de prenda o hipoteca, o de obligación solidaria asumida por tercero, o de embargo administrativo, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.
c) Si se constituyó en fianza de Compañía autorizada, esta se hará efectiva a través del procedimiento administrativo de ejecución en donde se requerirá de pago a la afianzadora por conducto del apoderado designado previamente y si no paga dentro del mes siguiente a la notificación se procederá a remate en la bolsa de valores de la afianzadora, suficientes para cubrir lo requerido, hasta el limite de la garantía. (art. 143 C.F.F.)

9.5 Cancelación de la garantía fiscal

La garantía otorgada para cubrir el interés fiscal se puede cancelar en los siguientes casos:

a) Por sustitución de garantía.- Puede suceder que el contribuyente haya otorgado bienes en garantía prendaría o hipotecaria, mismos que requiera vender, gravar o por otros motivos, y por ello solicite sustituir esos bienes, otorgando otros en garantía, que de ser suficientes y convenientes, el fisco puede aceptar la sustitución.

b) Por pago del crédito fiscal.- Hecho el pago ya no existe razón alguna para que exista constituida una garantía. El fisco deberá proceder a cancelar la garantía, pero lo gastos que ello implique serán por cuenta de quien constituyó la garantía.

---

[7] Gómez Valle, Sara, Legislación Fiscal, Edit. Banca y Comercio, 8ª. Edición, México, 1993, pág. 84

c) **Por resolución favorable al contribuyente.-** Si el contribuyente obtuvo fallo a su favor respecto de la obligación garantizada, obviamente no tiene obligación de pagar al fisco lo que este reclamaba y por lo que constituyó la garantía, y al dejar de tener sustento legal la reclamación, el fisco debe proceder a cancelar la garantía otorgada.

9.6 Suspensión del procedimiento administrativo de ejecución

Al inicio de esta unidad explicábamos que de acuerdo al artículo 142 del Código Fiscal de la Federación en su fracción I procede garantizar el interés fiscal cuando se solicita la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

En efecto, este supuesto es tal vez el más frecuente de ocurrir en la práctica y suele presentarse cuando el fisco requiere al contribuyente del pago de un crédito fiscal y éste considera que no lo adeuda, es decir, que no tiene a su cargo la obligación que señala el fisco.

Cuando el contribuyente acude en defensa de sus intereses promoviendo el recurso o juicio que corresponda, se requerirá de considerar el tiempo que puede transcurrir para tramitar el recurso o juicio, y sobre todo el tiempo que necesite la autoridad competente para resolver, es decir, todo ello exige un tiempo que puede llegar a varios meses, por lo que el contribuyente se enfrenta a la posibilidad de que al no pagar el crédito fiscal, éste actúe con la mira de obtener el pago mediante el procedimiento administrativo de ejecución, es decir, en pocas palabras: embargar y rematar bienes sin que el recurso o juicio se haya decidido, y la ejecución mencionada llegue a afectar la marcha de su negocio en forma irremediable, de ahí la conveniencia de que se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución.

Es por ello que el legislador fiscal en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación prevee:

> No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta sus efectos su notificación, o de quince días, tratándose de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos del Seguro Social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

La regla anterior que obliga al contribuyente a garantizar el interés fiscal dentro del plazo de 45 días siguientes en que surta efectos

la notificación del crédito fiscal para su pago, sufre la excepción que señala el segundo párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, en los casos del recurso de revocación, o en controversias para evitar la doble tributación, en que el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a la interposición del recurso o medio de defensa.

"En estas condiciones, la persona que impugna un acto o una resolución a través del recurso administrativo de revocación, cuenta con un término de gracia para garantizar el interés fiscal, de cinco meses contados a partir de la presentación del mismo, evitándose por ese lapso de tiempo garantizar en cualquiera de las formas que señala el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación (depósito en dinero, prenda o hipoteca, fianza otorgada por institución autorizada, obligación solidaria asumida por un tercero, embargo en la vía administrativa o títulos valor o cartera de créditos) y como consecuencia, también los gastos que el otorgamiento de la garantía puede originar".[8]

Atendiendo a que el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación señala que el recurso de revocación debe resolverse en un término que no exceda de 3 meses contados a partir de la interposición del recurso, y en ese caso de no hacerlo, el silencio de la autoridad da lugar a la negativa ficta, o sea, que significa que el acto impugnado debe considerarse como confirmado, permite señalar que en el caso de hacer valer el recurso de revocación éste debe resolverse antes de que transcurra el plazo de 5 meses para garantizar el interés fiscal, pero si deberá garantizar el interés fiscal si la defensa se prolonga o por la interposición de otros medios la resolución no queda firme (o se impugna la negativa ficta) se excede de los 5 meses a que alude el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación.

Los mecanismos o procedimientos para garantizar el interés del fisco los establece el fisco y estos pueden variar, así la forma fiscal número 48 relativa al "Aviso para garantizar el interés fiscal a través del embargo en la vía administrativa "quedó obsoleta a partir del 2007 porque ya no se utiliza y ahora es necesario consultar la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

---

[8] Rodríguez Michiel, Moisés, **Recurso de Revocación Fiscal**, Edit. Porrúa, 2ª. Edición, México, 2005, pág. 13

UNIDAD X

INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES

SUMARIO: 10.1.-LA INFRACCIÓN FISCAL.- 10.2.-REQUISITOS LEGALES PARA LA IMPOSICIÓN DE SANCIONES POR INFRACCIONES FISCALES.- 10.3.-LA MULTA COMO SANCIÓN A LAS INFRACCIONES FISCALES.- 10.4.-TEMAS IMPORTANTES EN RELACIÓN A LAS INFRACCIONES FISCALES.- 10.5.-DELITOS FISCALES.- 10.6.-TIPOS DE DELITOS FISCALES.- 10.7.-LA SANCIÓN PECUNIARIA EN LOS DELITOS FISCALES.- 8.-PRINCIPIO NON BIS IN IDEM EN MATERIA FISCAL Y PENAL FISCAL. ANEXO 1.- INFRACCIÓN FISCAL

10.1 LA INFRACCIÓN FISCAL

La infracción se presenta como consecuencia del incumplimiento de obligaciones fiscales. La infracción o violación de la norma fiscal ocurre simultáneamente al incumplirse la obligación fiscal.

La infracción acarrea sanciones, pues el incumplimiento de obligaciones coloca a quien debe ajustarse a la ley, precisamente en calidad de infractor, y con ello se hace acreedor a las sanciones fiscales que la norma prevea, mismas que buscan asegurar el acatamiento de las obligaciones fiscales como efecto de prevención general, es decir, con la amenaza que representa la existencia de la sanción en la ley, o si al ocurrir la infracción, la aplicación de la sanción tenga efecto de prevención especial para que el infractor no vuelva a incurrir en su incumplimiento.

Del contenido del artículo 70 del Código Fiscal de la Federación desprendemos que las sanciones por la infracción a disposiciones fiscales es la aplicación de multas, y estas son independientes de la obligación de cubrir las contribuciones y accesorios legales a que se esté obligado, y además se pueden aplicar penas, en caso de que se incurra en la comisión de delitos fiscales.

El jurista Sánchez Hernández define a la infracción fiscal diciendo que es:

Todo acto u omisión que trae como consecuencia dejar de hacer lo que la ley fiscal ordena o efectuar lo que la misma prohíbe. Ejemplos: a) El contribuyente del impuesto sobre la renta, que debe presentar su declaración y no lo hace. b) El contribuyente lleva doble juego de libros de contabilidad para el registro de sus operaciones, con distinto contenido[9]

10.2 Requisitos legales para la imposición de sanciones por infracciones fiscales

A la infracción corresponde la sanción que esté prescrita por la ley y la aplicación de ésta debe ser dentro de los límites estrictos de la misma, pues de acuerdo al artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, las infracciones y sus sanciones son de aplicación estricta.

En la aplicación estricta que la ley exige respecto de las infracciones y de sus sanciones, la imposición de cualquier sanción tiene que estar debidamente fundada y motivada y dictada por autoridad competente y con las facultades que la ley le conceda, es decir, debe ser un acto de autoridad apegado a las exigencias del artículo 16 de la Constitución.

Para los fiscalistas J. Kaye y Kaye Trueba la autoridad tributaria al imponer una sanción por una infracción fiscal se deben considerar los requisitos siguientes:

a) El motivo lo podemos encontrar en que una persona dejó de pagar un impuesto.
b) El fundamento es la determinación de que una obligación se encuentra previamente establecida en la ley.
c) Autoridad competente es aquélla a la cual corresponde el conocimiento de los hechos (autoridad legítima), en materia de impuestos se establece la competencia y delimitación de las autoridades; la autoridad señalada en la ley decidirá la imposición misma de una sanción.
d) La autoridad debe tomar en cuenta la situación personal del infractor, también se tomará en cuenta la capacidad económica del mismo, así como los antecedentes personales del individuo.
e) La autoridad deberá hacer hincapié en el perjuicio sufrido por las autoridades fiscales. Para que el Fisco pueda emitir una sanción con motivo de una infracción debe seguir previamente los pasos señalados, ya que de lo contrario su acto resultaría violatorio a la propia ley[10]

---

[9] Sánchez Hernández, Mayolo, ob. cit., pág. 501

[10] Kaye, J. Dionisio, y Kaye Trueba, Cristian, *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*, ob. cit., pág. 55.

10.3 La multa como sanción a las infracciones fiscales

En el Código Fiscal de la Federación en sus artículos del 70 al 91-B de manera muy detallada se señalan los numerosos casos de infracciones a disposiciones fiscales y prácticamente en todos los casos la sanción es multa.

Así, están previstas multas por omisión de pago; por omisión total o parcial de contribuciones; por omisión de contribuciones debidas a error aritmético; aquéllas relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes (por no inscribirse, por no presentar avisos al Registro, por no citar clave del Registro, por señalar otro domicilio fiscal, etc.); por omisión en obligación de pago de contribuciones, declaraciones, solicitudes, avisos, etc.; por incumplir obligaciones de llevar contabilidad; por infracciones relacionadas con instituciones de crédito; o por infracciones en que incurran casas de bolsa; o en ejercicio de las facultades de comprobación del fisco (oponerse a la visita domiciliaria, no suministrar datos e informes que exijan las autoridades fiscales, etc.); las relacionadas con la obligación de adherir marbetes o precintar envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas; las que deriven de infracciones cometidas por funcionarios y empleados públicos (por no exigir pago de contribuciones; por asentar datos falsos en visitas domiciliarias, etc.); por infracciones de terceros (por asesorar o aconsejar a contribuyentes a omitir pago de contribuciones) etc.

Algunas disposiciones relacionadas con la imposición de multas por infracciones que revisten particular importancia son las siguientes:

a) Cumplimiento espontáneo por omisión de obligaciones fiscales debidas a fuerza mayor o caso fortuito beneficia con la no imposición de multas, aún cuando la infracción se haya presentado.

Se considera que no hay cumplimiento espontáneo si la omisión fue descubierta por la autoridad fiscal; o sucede después de que se hubiere notificado orden de visita, requerimiento o de otro tipo de gestión tendiente a la comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales.

b) La condonación de multas.- El fisco tiene la facultad potestativa de condonar multas por infracción a disposiciones fiscales.

c) Por omisiones por error aritmético.- Si se omitió pago de contribuciones por error aritmético, la multa se reducirá en un 20% al 25% de contribuciones omitidas, y si el pago de lo omitido se realiza dentro de los 15 días en que debió cumplirse la obligación, la multa se reducirá en un 50%.

10.4 Temas importantes en relación a las infracciones fiscales

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 72 obliga a los funcionarios y empleados públicos a denunciar los hechos u omisiones relacionados con el incumplimiento de disposiciones fiscales que en ejercicio de sus funciones lleguen a su conocimiento, y de no hacerlo incurren en responsabilidad.

El Código Fiscal de la Federación, como ya lo hemos explicado, prevé, con detalle, un amplio catálogo de infracciones por el incumplimiento de obligaciones fiscales, a los que también se les asignan las específicas sanciones que acarrea cada infracción, regulando el monto pecuniario a las mismas, de acuerdo a la gravedad de cada infracción.

El criterio objetivo es el predominante para afirmar la existencia de la infracción fiscal, es decir, basta demostrar que no se presentaron declaraciones, solicitudes, avisos, informes, o que no se cubrieron oportunamente pagos provisionales o definitivos, no llevar contabilidad, reincidir en incumplimiento, etc., para que la infracción quede consumada, sin que tenga que demostrarse la intencionalidad que haya tenido el infractor, es decir, el dolo con el cual haya realizado la conducta infractora.

Al respecto es ilustrativa la resolución emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa y del Trabajo del Cuarto Circuito publicada en el Semanario Judicial de la Federación, novena época, tomo XI, de junio del 2000, Pleno, Salas y Tribunales Colegiados, págs. 584 y 585 que a la letra dice:

> **MULTA, MOTIVACION DE LA RESOLUCION QUE FIJA SU MONTO, DENTRO DELOS PARAMETROS DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.** La circunstancia de que el legislador hubiera establecido una cantidad mínima y otra máxima para imponer una multa que sanciona una infracción de carácter fiscal, genera por sí sola la facultad para que la autoridad administrativa, acorde con los parámetros establecidos por el Código Fiscal de la Federación, y tomando en cuenta la capacidad económica y conducta del infractor, así como la gravedad o reincidencia en la infracción, fije el monto de la que se hubiera hecho merecedor. Ahora bien, aún cuando el legislador no haya precisado en el mismo texto del precepto legal en comento los criterios o bases conforme a los cuales la autoridad administrativa debe imponer la sanción, ello no exime a ésta de que cuando imponga una multa que exceda de la cantidad mínima, dé cabal cumplimiento al artículo 75 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de fundar y motivar su resolución conforme a las bases generales contenidas en el dicho numeral, dentro de las que se encuentran, entre otras, la naturaleza de la infracción, la reincidencia

del infractor y la extensión del daño causado al fisco, sin que pueda soslayarse la capacidad económica del infractor, elementos necesarios para razonar el arbitrio en la imposición del monto de la multa.

El anterior criterio es acorde a lo que venimos explicando en el sentido de que en la infracción fiscal los criterios que prevalecen son objetivos, es decir, la capacidad económica, la reincidencia del infractor, la extensión del daño causado al fisco, elementos que se deben tomar en cuenta para regular la multa entre el mínimo y máximo que fije la ley.

10.5 Los delitos fiscales

Las infracciones y los delitos, de índole fiscal, contemplan sanciones, en el caso de las infracciones la principal es la multa, en cambio en los delitos predomina la pena de prisión.

Los delitos fiscales aparecen en la legislación como una respuesta al añejo problema de la evasión fiscal y para motivar a los contribuyentes al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, pues la sanción de multa por la comisión de infracciones fiscales parecía insuficiente, y por ello se crearon delitos con sanciones penales: la pena de prisión como la más importante de ellas, que afecta la libertad.

Al respecto existe a la fecha polémica entre los especialistas de esta materia sobre la naturaleza jurídica de las infracciones y de los delitos fiscales. Así, algunos identifican infracción y delito fiscal con la misma naturaleza y que solo difieren en que la sanción es más grave en los delitos fiscales (pena de prisión), que en las infracciones fiscales (multas).

A nuestro juicio existen diferencias entre infracciones y delitos fiscales, más allá de la gravedad de las sanciones de unas y otros.

En efecto, si bien es cierto, por ejemplo que llevar doble contabilidad para el registro de las mismas cuentas o partidas y con ello se perjudique al fisco en la recaudación de sus impuestos esta situación la contempla la ley fiscal como infracción, pero a la vez como delito; sin embargo, lo que sucede es que el contribuyente resulta a la vez infractor y delincuente y se verá sujeto a dos diferentes procedimientos: uno administrativo y otro penal, donde va a ser sancionado con multa para el primero, y prisión por el segundo.

Ahora bien, puede suceder que el infractor sea una persona moral, o una sucesión, y a ellos se les aplica la multa; y si hablamos de delito fiscal este exige siempre que sea una persona física, que lo puede ser el administrador de la persona moral, o el albacea de la sucesión, etc., pero no la persona moral en sí, lo que entraña una importante diferencia entre la infracción y el delito fiscal.

10.6 Tipos de delitos fiscales

Los delitos, están contemplados en el Código Penal, o en diversas leyes. En el caso de los delitos fiscales estas aparecen en el Código Fiscal de la Federación.

A su vez todo delito requiere que se integren todos los elementos que se exigen para que exista delito, es decir, que un sujeto realice una conducta, que sea típica (que encuadre exactamente en la ley penal o tipo), que sea antijurídica (que no esté amparada en ninguna causa de justificación), que sea culpable(que se le pueda atribuir como responsable al autor de la conducta), y que sea punible (que en la ley se señale la pena o penas que se le puedan aplicar al autor).

De esta suerte, en los delitos fiscales se deben reunir esas características generales de todo delito, es decir, que exista una conducta, típica, antijurídica, culpable y punible, y además las características específicas de cada delito en particular (en las infracciones se exige únicamente la objetividad de la conducta).

En el Código Fiscal de la Federación se regulan, entre otros delitos, los siguientes:

1.- Delito de contrabando (art. 102).
2.- Presunción de delito de contrabando (art. 103).
3.- Figuras equiparadas al delito de contrabando (art. 105).
4.- Delito de defraudación fiscal (art. 108).
5.- Delitos equiparados al de defraudación fiscal (art. 109), etc.

10.7 La sanción pecuniaria en los delitos fiscales

La regla general prevista en el Código Penal Federal, en relación a las sanciones pecuniarias que se puedan imponer por la comisión de delitos, comprende la multa y la reparación del daño. La reparación del daño abarca a su vez la restitución de la cosa obtenida por el delito y si ello no fuere posible, el pago del precio de la misma; además, la indemnización del daño material y moral y el resarcimiento de los perjuicios causados.

En el Código Fiscal de la Federación, en el artículo 94 existía la disposición, ya derogada de que:

> "En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que por ello afecte al procedimiento penal".

Con la derogación de este artículo, el 94, queda expedita la aplicación de las disposiciones generales del Código Penal Federal que se refieren a la reparación del daño e imposición de multas.

La consideración que al respecto hacíamos en la primera edición de esta obra en el sentido de que existiendo la ley especial contenida en el multicitado artículo 94 éste debía aplicarse por el principio de especialidad y no las reglas generales del Código Penal Federal.

De cualquier manera, en el supuesto de que el causante, enfrentado a un proceso penal, haya cubierto contribuciones omitidas, recargos y multas, éstos obviamente en el monto que correspondan no podrán ser tomados en cuenta en el proceso penal para efectos de la reparación del daño, pues de ser así, nos ubicaríamos en el supuesto de un indebido doble pago.

10.8 Principio *non bis in idem* en materia fiscal y penal fiscal

El principio de que "nadie puede ser juzgado dos veces por la misma causa" que se enuncia como "non bis in idem" ha sido materia de debate en relación a la posibilidad de que se impongan sanciones fiscales administrativas (multa por ejemplo) y a la vez sanciones penales fiscales (pena de prisión) cuando se haya incurrido en infracciones fiscales y a la vez en delitos fiscales.

Ante la posibilidad de que una misma conducta sea catalogada como infracción fiscal y a la vez como delito fiscal, como sucede cuando no se pagan las contribuciones dentro del plazo legal y con ello se incurre en la infracción fiscal prevista en la fracción III del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación, pero también puede violarse el artículo 108 del mismo cuerpo de leyes donde se prevé el delito de defraudación fiscal cuando se omita total o parcialmente el pago de contribuciones mediante el uso de engaños o aprovechándose de errores del fisco. La pregunta que se plantea en el presente caso es la siguiente: ¿Puede imponerse multa por la infracción fiscal y pena por el delito fiscal, derivadas ambas por la misma conducta que tiene como resultado el no pago de contribuciones, sin violar el mandato constitucional de que "nadie puede ser juzgado dos veces por la misma causa"?[11]

Las opiniones al respecto son unas a favor de que es posible sanciones fiscales y penales, sin violar el principio de non bis in idem, y otras en contra, diciendo que de aplicarse ambas se viola el principio mencionado.

Para nosotros, siendo diversa la naturaleza jurídica de la infracción fiscal, de la naturaleza jurídica del delito fiscal, sí es posible aplicar sanciones administrativas fiscales y a la vez penas por delitos fiscales, pues la primera:

---

[11] **La Constitución en su artículo 23 consagra el principio "non bis in idem", cuando en su texto dice: "Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelve o se le condene".**

> impone sanciones administrativas y la segunda penas y materialmente la primera centra su atención en la violación objetiva de la norma, y la segunda exige que el hecho sea típico, antijurídico y culpable, es decir, que satisfaga la esencia de los elementos del delito para ser considerada como tal[12]

Consideramos que nuestra opinión de que se pueden aplicar sanciones administrativas fiscales y sanciones por delitos fiscales derivadas de una misma situación jurídica, no viola el principio del "non bis in idem", y ello encuentra sustento en el texto del artículo 94 del Código Fiscal de la Federación, que ya hemos transcrito, donde el legislador reserva las sanciones pecuniarias a las autoridades administrativas y las sanciones penales (no pecuniarias) como la pena de prisión a las autoridades judiciales, admitiendo con ello que para una misma conducta viole diversos preceptos legales y por ello se apliquen ambas sanciones.

[12] ORELLANA WIARCO, Octavio Alberto, *El delito de defraudación fiscal*, Edit. Porrúa, segunda edición, México, 2004, pág. 194.

ANEXO 1

INFRACCIÓN FISCAL

Multa por infracción establecida en el
Código Fiscal de la Federación

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
Administración Local de Recaudación de _____.

Exp.-_____
R.F.C. _____
No. de Crédito _____
No. de Control _____

Nombre: AZTECA, S.A. DE C.V.
Domicilio:
Lugar:

El Servicio de Administración Tributaria determinó multa por haber presentado la obligación de pago correspondiente al mes de enero del 2006 (extemporánea) a requerimiento acumulado de la autoridad No._____ que se notificó el día _____.

OBLIGACIONES OMITIDAS O MOTIVOS

Declaración de pago provisional mensual del Impuesto Sobre la Renta, Personas Morales régimen General de Ley, Enero 2006.

Declaración de pago mensual del Impuesto al Valor Agregado, Enero 2006.

INFRACCIÓN

Artículo 81, Fracción I del Código Fiscal de la Federación (Por pago provisional de ISR y por pago mensual del IVA, ambos de Enero 2006).

SANCIONES

Artículo 82 fracción I inciso a) y 70 párrafos Primero y Tercero del Código Fiscal de la Federación; (por declaración extemporánea ISR); Multa $ 860.00

Artículo 82 fracción I inciso a) y 70 párrafos Primero y Tercero del Código Fiscal de la Federación (por declaración mensual extemporánea del IVA); Multa $ 860.00

Total $1,720.00

En consecuencia se le impone la multa con fundamento en los Artículos 41 Fracción III y 134 Fracción I, del Código Fiscal de la Federación en vigor, 1, 2, 4, 7 Fracciones I y XVIII, 8 Acción III, Primero y Tercero transitorios de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de Diciembre de 1995, en vigor a partir del 1 de Julio de 1997 y modificada mediante Decretos publicados en el mismo Órgano Oficial de Difusión el 4 de Enero de 1999 y 12 de Junio de 2003, ambos vigentes a partir del día siguiente al de su publicación, Artículo 27 Fracción II, así como su primer y último párrafos, en relación con los artículos 25 fracciones XXI, XXII, XXXI, XXXVII, y penúltimo párrafo, 37 párrafo Primero apartado A, fracción IX, respecto del nombre y sede de esta Administración, Primero y Segundo transitorio, Fracción III, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria contenido en el Artículo Primero del "Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de Junio de 2005, en vigor al día siguiente de su publicación, modificado mediante el "Decreto por el que se reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria", publicado en el citado Diario el día 12 de Mayo de 2006, en vigor al día siguiente de su publicación; Artículo Primero, Párrafo Segundo, en la Fracción IX correspondiente a la Administración Local de Recaudación de _____ con sede en _____ cuya circunscripción comprende la que el propio acuerdo por el que se establece la circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria previene. Mismo que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de Noviembre de 2005, en vigor el día siguiente al de su publicación, modificado mediante acuerdo publicado en el citado diario el día 24 de Mayo de 2006, en vigor al día siguiente de su publicación, relacionado con el citado Artículo 37, Párrafo Primero, Apartado A, Fracción IX, del Reglamento Interior antes invocado, esta multa deberá pagarse dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su modificación de acuerdo al Artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, se hace del conocimiento del contribuyente, que atento a lo previsto en el Artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la presente multa puede ser impugnada dentro de los 45 días hábiles siguientes a la fecha de su modificación, mediante el recurso de revocación, el cual debe presentarse ante las oficinas de la Administración Local Jurídica competente conforme a su domicilio fiscal, o bien,

a través del juicio contencioso administrativo (Juicio de Nulidad) que debe presentar ante la Sala Regional competente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

ADMINISTRADOR LOCAL DE
RECAUDACIÓN DE _____

_____.
C.P. JOSE "N" (rúbrica)

UNIDAD XI

RECURSO DE REVOCACIÓN

Primera parte

SUMARIO: 11.1.- DEFINICIÓN DE RECURSO 11.2.- CLASES DE RECURSOS 11.3.- COMPETENCIA 11.4.- PRESUPUESTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO 11.5.- EL RECURSO DE REVOCACIÓN 11.6.- ASUNTOS RESPECTO DE LOS CUALES PROCEDE EL RECURSO DE REVOCACIÓN 11.7.- REQUISITOS QUE DEBE CUMPLIR EL RECURSO DE REVOCACIÓN: a) De forma; b) De fondo 1.8.- CARÁCTER OPTATIVO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN 11.9.- PLAZO PARA INTERPONER EL RECURSO DE REVOCACIÓN

11.1 DEFINICIÓN DE RECURSO

La autoridad emite acuerdos y resoluciones que en principio se les supone ajustados a las leyes fiscales, sin embargo, cabe la posibilidad del error humano de quien aplica o interpreta la ley, de ahí la conveniencia de que estos actos o resoluciones puedan ser revisados o examinados, y en su caso, ser modificados o anulados, y en esa posibilidad encuentra su naturaleza la institución jurídico procesal denominada recurso.

En consecuencia "recurso es el medio que prevee la ley a favor de parte interesada y afectada por una resolución de la autoridad, para que pueda ser nuevamente estudiada, y en su caso confirmarse, modificarse o anularse".

El recurso parte pues de la idea de que los actos o resoluciones de la autoridad puedan afectar derechos legítimos, que deben corregirse, precisamente al ser revisables por el recurso.

11.2 CLASES DE RECURSOS

Los recursos pueden ser clasificados bajo diversos criterios, uno de ellos, que sirve para la explicación de este tema, es aquel que los agrupa bajo las denominaciones de: a) Administrativos y b) Judiciales.

a) El recurso administrativo es aquél que se tramita y resuelve por una instancia o autoridad de índole administrativa superior a la que dictó el acto o resolución que se impugna. En un mecanismo de autocontrol para garantizar la legalidad de los actos de la autoridad y protege al ciudadano, sea este contribuyente, deudor solidario, o tercero con interés jurídico. Es la autoridad administrativa la que revisa y resuelve los actos de la autoridad administrativa que los emitió.
b) El recurso se llama Jurisdiccional cuando se tramita y resuelve por una autoridad con facultades jurisdiccionales, distintas a la autoridad administrativa.

11.3 Competencia

Los recursos sean estos administrativos o judiciales tienen que estar regulados en la ley y su trámite está sujeto a una serie de actos jurídicos que siguen un orden, una coherencia, y un fin primordial que consiste en decidir la confirmación, modificación o anulación del acto o resolución que se reclama.

Cuando la sucesión de esos actos jurídicos se lleva a cabo por la autoridad administrativa que conoce del recurso, nos encontramos ante lo que se llama procedimiento; si esos actos se realizan ante la autoridad judicial, entonces se habla de un proceso. Sin embargo, frecuentemente utilizamos los términos procedimiento como proceso, y a la inversa.

Ahora bien, conviene recordar que en materia de recursos la ley precisa a qué autoridad corresponde conocer, dependiendo de la naturaleza del asunto, y así se presenta la **competencia,** la cual, se establece según sea:

a) Por territorio
b) Por materia
c) Por grado
d) Por cuantía

a) Por territorio.- En la Constitución mexicana aparece en su artículo 42 que el territorio nacional comprende el de las parte integrantes de la Federación, las islas, la plataforma continental, las aguas de los mares territoriales, el espacio aéreo situado sobre el territorio nacional, etc.

Lo anterior significa que nuestro país cuenta con un territorio nacional sobre el cual se ejerce la soberanía y en su extensión se aplican las leyes de este país.

Así las leyes federales se aplican como regla general en el territorio del país, y solo por excepción se establecen reglas particulares, como las señaladas en tratados internacionales suscritos por México, según lo prevén los artículos 1o., 4-A, 8o., y 9o. del Código Fiscal de la Federación. En efecto el artículo 8°., de la ley citada reza así:

> Para efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.

Actualmente en el ámbito federal los recursos administrativos están a cargo de la Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria y de las Entidades Federativas Coordinadas, con la circunscripción territorial que les correspondan, y en "consecuencia carecerán de validez las actuaciones que se lleven a cabo por las autoridades administrativas, fuera de los limites (territoriales) que tiene cada una de las autoridades".[13]

Anteriormente la resolución de los recursos administrativos se ejercía por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los que después se transfirieron al Servicio de Administración Tributaria (S.A.T.) y ahora pasaron a las Unidades de Administración.

b) Por materia.- La competencia por materia se refiere al tipo de actos que tiene relación con la composición de la nación mexicana en relación a su organización política, es decir, somos una República federal compuesta de estados libres y soberanos en cuanto a su régimen interior, de ahí, que resulta que existen asuntos que interesan a la federación, otros a los estados y municipios.

Así tenemos asuntos de la materia federal, estatal o municipal, y las respectivas leyes de estos tres niveles establecen dentro de cada esfera territorial de aplicación demarcaciones territoriales para la aplicación de sus leyes.

Las leyes fiscales pueden ser federales o estatales, y a su vez estas se aplican por las autoridades correspondientes en el territorio que las leyes les señalan, y que usualmente comprenden porciones territoriales que corresponden a las circunscripciones territoriales de los estados y municipios.

En el Reglamento Interior de la Ley del Servicio de Administración Tributaria señala que respecto a los recursos de revocación estos son

---

[13] Rodríguez Michel. Moisés, *Recurso de Revocación Fiscal*, Edit. Porrúa, 2ª. Edición , México, 2005, pág. 19

competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes, o de la Administración General Judicial, o de las Administraciones Regionales de Grandes Contribuyentes o de las Administraciones Locales Jurídicas, según corresponda de acuerdo a las reglas detalladas del artículo 19, 21, 22, 24 del Reglamento mencionado.

c) Por grado.- En el trámite de procedimientos y procesos fiscales, la revisión de los actos emitidos por autoridades de la materia tributaria, mediante recursos o defensas, éstos se encomiendan a autoridades distintas o superiores en jerarquía a las que dictaron los actos o resoluciones impugnadas, y son a favor de este tipo de autoridades donde se surte la competencia por grado. Resulta así que a la Administración Local Jurídica le compete resolver recursos administrativos hechos valer contra actos de la Unidad Administrativa del S.A.T. a la que esté asignada.

Ahora bien, la regla general es la competencia por territorio. La competencia territorial se surte a favor de la autoridad fiscal (federal, estatal o municipal) del domicilio del contribuyente en que se emitió o ejecutó el acto; la competencia territorial también se toma en cuenta para establecer la competencia por grado.

11.4 Presupuestos del recurso administrativo

El recurso administrativo para poder promoverse exige en primer lugar que se realice ante la autoridad competente y que se satisfagan los siguientes requisitos.

1. La existencia de un acto o resolución administrativa.
2. Que dicho acto o resolución afecte un derecho o interés del particular.
3. Que la ley señale la existencia de un recurso para poder anular o modificar el acto o resolución.
4. Que dicho recurso se promueva dentro del plazo que la ley señale para tal efecto.
5. Que el recurso cubra los requisitos de forma (por escrito, firmado, con datos que identifiquen al promoverse y a la autoridad que dictó el auto o resolución, etc.)
6. Que se ofrezcan la prueba o pruebas en que se apoye el recurso y si se trata de documentales y obran en su poder debe exhibirlas.
7. Que el recurso esté debidamente fundado (que señale los preceptos legales aplicables y que resulta violados por el acto o resolución).

8. Que el recurso esté debidamente motivado (que exprese claramente el agravio o violación que le haya causado el acto o resolución que se impugna).

11.5 El recurso de revocación

Señalábamos que los recursos son los medios de defensa de los contribuyentes, obligados solidarios y tercero, para impugnar los actos o resoluciones de la administración pública cuando consideren que dichos actos o resoluciones se han dictado en su perjuicio y en violación a las disposiciones legales aplicables.

Ahora bien, la acción administrativa que en materia fiscal conocemos como procedimiento administrativo de ejecución, y que ya analizamos, corresponde al ejercicio de facultades soberanas, es decir, que las autoridades fiscales pueden ordenar mediante actos o resoluciones el cumplimiento por los obligados a ello, pero esos actos o resoluciones pueden afectar derechos de esos obligados, y para evitar que se lesionen los intereses legítimos la ley fiscal prevé el recurso administrativo de revocación, para que el acto o resolución que afectó derechos o intereses del gobernado sean revisados y de demostrarse ilegalidad de normas aplicables, se revoque el acto o resolución.

El recurso de revocación compete conocer a la propia administración pública de donde emanó el acto o resolución que se reclama, lo que ha originado que algunos especialistas critiquen, en tanto otros, apoyen la existencia de este recurso.

Los partidarios de la corriente que consideran negativa la existencia del recurso de revocación, se inclinan porque sólo existan recursos jurisdiccionales, como el juicio contencioso administrativo o llamado comúnmente juicio de nulidad, se apoyan en que el recurso de revocación por ser un recurso que se resuelve en la esfera administrativa, donde organismos administrativos deciden la legalidad de actos o resoluciones de otros órganos administrativos, ambos de la misma esfera administrativa, las resoluciones de dicho recurso tienden a favorecer a los órganos administrativos que dictaron el acto o resolución, y se inclinan a aceptar los puntos de vista o la interpretación de las leyes fiscales desde la óptica de dichos órganos en perjuicio de una recta administración de justicia fiscal, y con ello el particular que utiliza este recurso pierde tiempo y dinero, pues ve que el acto impugnado es casi siempre confirmado.

En cambio, los que opinan que el recurso de revocación tiene bondades que recomiendan conservarlo como medio de impugnación, se apoyan entre otros argumentos en que es un medio eficaz de con-

trolar la legalidad de los actos de las autoridades administrativas desde el seno mismo de la administración pública y subsanar resoluciones absurdas, dolosas, o arbitrarias con economía de tiempo y dinero, y lo más importante resolver a la luz de la ley, en apego a principios de justicia y equidad y en ello fortalecer la confianza de los particulares en la administración pública.

Nuestra opinión, tal vez pragmática, considera que al particular le pueden convenir el recurso de revocación, cuando las violaciones cometidas por las autoridades administrativas que dictó el acto o resolución son tan palpables, tan notorias, tan evidentes, que el órgano administrativo que debe conocer del recurso no tendrá mas remedio que resolver a favor del particular, por ejemplo, notificaciones de acuerdos efectuados en domicilio que no es el domicilio fiscal del contribuyente porque notificaron en la calle "Managua" y debía efectuarse en la calle "Nicaragua"; o bien, porque la multa debía ser por $1,200.00 y el acuerdo de la autoridad fiscal, por error, marcó $1´200,000.00, etc.

11.6 Asuntos respecto de los cuales procede el recurso de revocación

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 117 delimita los casos en que se puede interponer el recurso de revocación y son los siguientes:

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

a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos;
b) Nieguen devoluciones de cantidades que procedan conforme a la ley;
c) Las que dicten autoridades aduaneras;
d) Cualquier resolución definitiva que cause agravio al particular en materia fiscal, a excepción de los casos de aclaración, de resoluciones administrativas favorables al particular en el caso de condonación de multas.

II.- Cuando con los actos de autoridades federales:

a) Se exija el pago de créditos fiscales;
b) Se trate de actos o resoluciones en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que no se ajustan a la ley;
c) Afecten el interés jurídico de terceros. Cabe mencionar que hasta 1995 el Código Fiscal de la Federación contemplaba dos recursos administrativos; el de revocación y el de oposición de tercero al procedimiento administrativo de ejecución. Este

último desapareció y ahora es un supuesto por el cual se puede promover el recurso de revocación y al que se refiere este inciso.

d) Determinen el valor de los bienes embargados.

11.7 Requisitos que debe cumplir el recurso de revocación

El recurso de revocación exige que se cumplan requisitos de forma y de fondo.

a) Los requisitos formales o de forma son los que prevén los artículos 18 y 18-A del Código Fiscal de la Federación para todo tipo de promoción o gestión que el particular realice ante las autoridades fiscales y que en esencia son los siguientes:

I.- **Que conste por escrito**, ya que gestiones, consultas, etc., que sean verbales no tiene ninguna validez. Además es requisito fundamental que debe firmarse por el interesado o por quien esté legalmente autorizado, a menos que no sepa o pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital.
Ahora bien, cuando la gestión, consulta, etc., deba presentarse en la forma oficial autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es preciso hacerlo de esa manera. Cuando no se exija formato oficial, como el caso del recurso de revocación, basta que se presente por escrito y firmada por el interesado o por quien legalmente esté autorizado para hacerlo.

El artículo 18 del Código Fiscal Federal contempla, por reforma reciente, que las promociones (entre ellas el recurso de revocación) deberán presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada, y para ello deberán enviarse por los medios electrónicos autorizados por el S.A.T., a las direcciones que electrónicas que correspondan.

De la obligación de presentar el recurso mediante documento digital quedan excluidos quienes se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

II.- Que se señale el **nombre**, la **denominación social** o **razón social** y el domicilio fiscal, para los efectos de fijar la competencia de la autoridad, y en su caso, la dirección del correo electrónico del promovente para recibir notificaciones.

III.- Que se precise la **autoridad** a la que se dirige la promoción y el propósito de esta.[14]

b) En cuanto a los requisitos de fondo del recurso de revocación estos los encontramos en el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación, y consiste en:
I.- **La resolución o el acto que se impugna.-** Generalmente el particular que promueve el recurso de revocación cuenta en su poder con el documento que contiene la resolución o el acto que la autoridad fiscal le ha comunicado y que le causa agravio. Decimos que generalmente, pues en casos como la negativa ficta, esta resolución no existe, pero la ley la presume negativa.

Toca al promovente, si es el caso, acompañar el documento de la resolución o acto que se impugna, y la exigencia de este requisito cumple varios objetivos:

a) Constatar la existencia del propio acto o resolución.
b) Establecer la competencia territorial y la competencia por la materia que le corresponda a la autoridad para resolver el recurso.
c) La procedencia del recurso.
II.- **Los agravios** que le cause la resolución o acto impugnado.- Los agravios consisten en los argumentos que presenta el promovente donde se explican las razones por las cuales la resolución o acto impugnado se ha apoyado en preceptos legales aplicados indebidamente, o inexactamente, o de una inter-

[14] Particularmente el artículo 18-A del C.F.F., señala que las promociones en que se formulen consultas o solicitudes de autorización o régimen en los términos de los artículos 34 (Consultar fisco) y 36 bis (resoluciones administrativas en materia de impuestos de carácter individual o agrupaciones) del Código mencionado y para los cuales no exista forma oficial, además de los requisitos del artículo 18 del C.F.F., deberán cumplir con los siguientes:

I.- Señalar los números telefónicos del contribuyente o del autorizado legalmente.

II.- Señalar los nombres, direcciones y registro federal de contribuyente o número de identificación fiscal si se trata de residentes en el extranjero, así como de todas las personas involucrados en la solicitud o consulta.

III.- Describir las actividades a las que se dedica el interesado que se presenta la promoción.

IV.- Indicar el monto de la operación u operaciones objeto de la promoción.

V.- Señalar los hechos y circunstancias y acompañar documentos o información relacionadas con esos hechos o circunstancias.

VI.- Describir las razones de negocio que motiven la operación planteada.

VII.- Indicar si el asunto ha sido ya planteado ante autoridad distinta, y en su caso el sentido de la resolución.

VIII.- Señalar si el contribuyente se encuentra sujeto a facultades de comprobación de la SHCP o de otras autoridades.

pretación errónea de preceptos, y ello le causa lesión, daño o perjuicio en sus legítimos intereses.

Los agravios para que prosperen deben expresarse en forma clara, no ambigua; precisa y no con generalidades; en efecto, debe citarse el precepto legal violado y explicar porqué fue aplicado indebidamente por la autoridad y cómo deriva en lesión a sus intereses. Las manifestaciones vagas e imprecisas de que la resolución o acto causa daño o lesión, sin precisar en que consistió la violación y exponer los argumentos lógico-jurídicos por los cuales la autoridad, en forma indebida se apoya en esos preceptos legales, y que por lo mismo no se deben tomar en cuenta es lo que da sustento a los agravios. Si los agravios no cumplen con esos requisitos deben desecharse y en ese sentido son consistentes las opiniones jurisprudenciales.

La expresión de agravios no está sujeta a formalidades rígidas, es decir, no se necesita que el agravio se presente o formule como un silogismo lógico-jurídico donde la premisa mayor sea el precepto violado, la premisa menor los actos reclamados y la conclusión, la resolución que debió realizar la autoridad que conozca el recurso derivándola del resultado lógico de esa contraposición de premisas, para constatar la ilegalidad de la aplicación de la ley al acto reclamado.

En efecto, basta que se explique con claridad y precisión el agravio que causó la resolución o acto con la aplicación indebida de la ley y la lesión o daño que causó al promovente la ilegalidad de ese acto.

En materia fiscal opera la presunción de que todo acto o resolución de la autoridad está ajustado a la ley, sin embargo, "dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven las resoluciones cuando los afectados los nieguen lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho" (art. 68 Código Fiscal de la Federación)

Esta presunción puede ser cuestionada en el recurso de revocación y pasar a ser la materia o parte de ella del agravio o agravios hechos valer por el promovente en el recurso de revocación.

III.- **Las pruebas** y **los hechos controvertidos** de que se trate.- La revocación como todo pretende anular o modificar un acto o resolución y esta es su esencia fundamental y para lograr que se resuelva a favor requiere demostrar los hechos respecto de los cuales el promovente del recurso fundamenta su recurso.

Cabe señalar que, a nuestro juicio, el término "hechos" que utiliza la ley comprende en estricto sentido determinados sucesos que se sucedieron y respecto de los cuales la autoridad fiscal consideró como

causa de incumplimiento de obligaciones fiscales y que en vía de ejemplo pueden ser la consideración de facturas sin los requisitos fiscales para su validez y que el contribuyente los consideró para efectos deducibles, presentándose este "hecho" como controvertido, como materia de controversia en el recurso de revocación, donde el contribuyente argumenta que las facturas si reunían los requisitos fiscales, en oposición a lo resuelto por el fisco y que al final le derivó en requerimiento de pago.

Desde luego los "hechos" controvertidos serán tantos como los casos planteados en cada recurso de revocación.

La decisión de la autoridad que conoce del recurso de revocación sea para revocar, reformar o confirmar, se va a orientar de acuerdo a que el promovente del recurso demuestre o no, que tiene razón al controvertir el hecho, según lo estimó la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada.

Así, retomando el ejemplo de las facturas que no fueron aceptadas como deducibles por la autoridad fiscal por no reunir los requisitos legales, le corresponderá al promovente del recurso demostrar que dichas facturas si reúnen los requisitos que marca la ley y para ello debe aportar las pruebas que así lo demuestre, que en el ejemplo, puede consistir en prueba documental sea con las propias facturas, o en documentos relacionados con esas facturas, etc.

El propio artículo 122 del Código Fiscal de la Federación prevé situaciones que pueden suceder respecto a los requisitos que debe satisfacer el recurso de revocación y que en esencia consisten en:

Si el promovente no expresa agravios, o no señala la resolución o acto que se impugna, o los hechos controvertidos, o no ofrezca pruebas, la autoridad requerirá al promovente para que en un plazo de 5 días cumpla con dichos requisitos.

Ahora bien, si dentro de ese plazo:

a) No se expresan agravios, se desechará el recurso
b) Si no se señala el acto que se impugna, se tendrá por no presentado el recurso;
c) Si no se señalan los hechos controvertidos, o no se ofrecen pruebas, se perderá el derecho a señalar dichos hechos, o a ofrecer pruebas.

11.8 Carácter optativo del recurso de revocación

En la materia procesal se considera que la posibilidad de modificar o revocar resoluciones, generalmente compete a un solo tipo de autoridades.

En el caso del recuso de revocación éste es de la competencia de la autoridad administrativa señalada por la propia ley, distinta como ya se ha explicado, de la autoridad que dictó la resolución o acto que se señala como agravio al particular.

Sin embargo, en la materia fiscal el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación, señala una excepción a la regla en cuanto que dicho artículo acepta la posibilidad de que la resolución o acto que se impugna, no lo sea la autoridad administrativa sino que el particular pueda optar por hacerlo frente a autoridad jurisdiccional, distinta, claro está, de la esfera administrativa.

En efecto el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación señala:

> Artículo 125.- El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa .....

Lo que si está vedado al particular es seguir por la misma causa y al mismo tiempo, el recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo. Lo anterior en congruencia con el principio de definitividad, es decir, de seguir el procedimiento administrativo del recurso de revocación y paralelamente el juicio jurisdiccional contencioso administrativo, podría resultar un fallo favorable a la anulación de la resolución o acto administrativo y otro desfavorable que confirmara la resolución, y se plantearía un problema difícil de dilucidar, ¿pues cuál de los dos se debe cumplir? Para evitar esa situación se prevé que el interesado no puede, al mismo tiempo y por la misma causa promover ambos recursos.

Dicho de otra manera, en forma coloquial, no puede encender dos velas para lograr el mismo milagro.

11.9 Plazo para interponer el recurso de revocación

El recurso de revocación debe presentarse dentro de los 45 días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido efecto su notificación. Esta es la regla general prevista en el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, donde se señalan como excepciones las siguientes:

a) En el caso de violaciones cometidas en el procedimiento antes del remate podrán hacerse valer en cualquier tiempo, antes de la publicación de la convocatoria para remate en primera almoneda; salvo que se trate de ejecución bienes legalmente inembargables, o de actos de imposible reparación material, o

de actos administrativos que no fueron notificados, o que fueron notificados ilegalmente, siempre que dichos actos sean recurribles. (art. 127 Código Fiscal de la Federación), que podrán hacerse valer por los interesados sin sujetarse al plazo de 45 días hábiles.

b) Cuando se trate de impugnar la valuación de los bienes embargados en el procedimiento de ejecución para el remate, donde el recurso de revocación, para inconformarse, deberá hacerse valer dentro de los 10 días siguientes a aquél en que surta la notificación de la valuación en los términos del Código Fiscal de la Federación y de su Reglamento.

A manera de recordatorio señalamos que días hábiles son todos aquellos que corren de lunes a viernes, sin contar los sábados, domingos y los días festivos (1o. de enero, 5 de febrero, 21 de marzo, 1o. y 5 de mayo, 16 de septiembre, 20 de noviembre, 1o. de diciembre de cada año cuando corresponda la transmisión del Poder Ejecutivo Federal y 25 de diciembre).

Así mismo, no son días hábiles cuando las oficinas de las autoridades fiscales federales contemplan vacaciones generales y permanezcan cerradas las oficinas receptoras, o bien cuando por alguna causa de fuerza mayor permanezcan cerradas, como ha sucedido con la toma de instalaciones por grupos que plantean demandas políticas, sociales, etc., que impidan el acceso a las oficinas administrativas.

En cuanto al señalamiento que hace la ley de que el plazo de 45 días empieza a transcurrir al "día siguiente en que haya surtido efectos la notificación" el acto o resolución que se vaya a impugnar, cabe señalar que la regla es que la notificación surte efectos no el día en que es notificada, sino al día siguiente, no importando la hora del día en que se notifica.

Debe tenerse cuidado de hacer el cómputo de cuándo inicia y cuándo termina el plazo de 45 días, pues una equivocación puede llevarnos a presentar extemporáneamente el recurso de revocación y consecuentemente el acto o resolución se tendrá como consentido, a pesar, de que podamos suponer que con ese recurso se debía revocar el acto o resolución reclamada.

UNIDAD XII

EL RECURSO DE REVOCACIÓN

SEGUNDA PARTE

SUMARIO: 12.1.- IMPROCEDENCIA.- 12.2.- CAUSALES DE IMPROCEDENCIA.- 12.3.- SOBRESEIMIENTO Y CAUSALES DE SOBRESEIMIENTO.- 12.4.- ESCRITO DE INTERPOSICIÓN DEL RECURSO.- 12.5.- DOCUMENTOS QUE DEBEN EXHIBIRSE AL PROMOVERSE EL RECURSO.- 12.6.- ADMISIÓN Y DESAHOGO DE PRUEBAS.- 12.7.- VALOR DE LAS PRUEBAS.- 12.8.- RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.- 12.9.- EFECTOS DE LA RESOLUCIÓN. ANEXOS 1.- ESCRITO PROMOVIENDO EL RECURSO DE REVOCACIÓN. 2.- RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

12.1 IMPROCEDENCIA

La autoridad que conoce del recurso de revocación debe examinar, antes de admitir el recurso o bien al resolver al mismo, si de acuerdo a la ley el recurso era procedente o no.

Lo anterior nos lleva de la mano al estudio de los llamadas causas de improcedencia del recurso, es decir, a aquéllos supuestos que precisa la ley para que la autoridad no entre al estudio de la materia del recurso, que no se aboque a conocer del recurso, o bien si durante la tramitación del recurso se constate alguna causa de improcedencia o sobrevenga alguna de ellas, proceda a sobreseer el juicio.

> Se entiende por IMPROCEDENCIA, la imposibilidad jurídica para realizar el objetivo de la acción que se intenta.[15]

Abundando en la explicación del concepto de improcedencia podemos decir que conforme al principio de economía procesal, tramitar un procedimiento o un juicio representa una inversión por el tiempo que las autoridades que conocen del procedimiento o del juicio tie-

[15] SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo, ob. cit., pág. 591

nen que invertir en atenderlo y un costo económico por los emolumentos que devengan, todo ello sin ningún objeto, sin sentido, sin una meta, de ahí surgen las causas de improcedencia que se refieren precisamente a los supuestos en que existe imposibilidad jurídica de lograr el objetivo que se persigue, así por ejemplo, si al promovente no le va a afectar la resolución, qué sentido tiene tramitar y obtener una sentencia que es ajena a su esfera jurídica.

Ahora bien, el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación enumera los casos de improcedencia del recurso de revocación y que consisten en las llamadas causales de improcedencia.

12.2 CAUSALES DE IMPROCEDENCIA:

"I.- Que no afecten el interés jurídico del recurrente".

Esta causal de improcedencia se explica por sí sola, si al recurrente no le causa perjuicio el acto o hecho en que fundamenta el recurso de revocación, no existe razón válida para que se tramite un juicio con dispendio de recursos humanos y materiales sin ninguna finalidad.

"II.- Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencia"

Es obvio que si la resolución que supone causa agravio, ya fue resuelta, o se trata de actos de ejecución de la misma, éstas no pueden ser nuevamente impugnadas; admitir que lo sean haría interminables los juicios, pues la resolución adversa podría impugnarse constantemente.

"III.- Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa".

De acuerdo con la ley es optativo para el interesado acudir en defensa de sus derechos, sea promoviendo el recurso de revocación o el procedimiento contencioso administrativo, pero si acude a este último, y a la vez se promueve el recurso de revocación, cabría la posibilidad de resoluciones contradictorias, y se propiciaría la inseguridad jurídica, de ahí deviene la causal de improcedencia para que sólo se tramite un medio de impugnación.

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

Esta fracción se explica por sí sola. Se trata de recurso extemporáneo.

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

Este supuesto de la ley tiene que ver con las causas de acumulación de procedimientos o juicios, es decir, cuando se presente la conexidad entre dos procedimientos éstos se deben de acumular en uno solo, para evitar el costo del trámite de ambos y la posibilidad de resoluciones contradictorias.

La ley Federal de procedimiento contencioso administrativo en su artículo 31 fracción III establece que procede la acumulación de dos o más juicios cuando:...

"Independientemente de que las partes y los agravios sean o no diversos, se impugnen actos o resoluciones que sean antecedentes o consecuencia de los otros".

"VI.- Si son revocados los actos por la autoridad".

Este supuesto se entiende sin problemas, pues si el acto o resolución que se reclama en el recurso de revocación es revocado por la autoridad, no tiene sentido un procedimiento que precisamente busca ese objetivo, y de ahí que procede declarar su improcedencia y como consecuencia de esa improcedencia su sobreseimiento.

"VII.- Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inicio con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa".

Esta causal de improcedencia se explica por su propio contenido.

"VIII.- Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte".

La impugnación de estos actos por el recurso de revocación resulta improcedente porque se trata de actos que provienen de resoluciones dictadas por autoridades extranjeras, a las cuales las autori-

dades mexicanas sólo auxilian en su ejecución de acuerdo a tratados internacionales de asistencia mutua.

12.3 Sobreseimiento y causas de sobreseimiento

"Se entiende por **SOBRESEIMIENTO** del juicio, el acto procesal que concluye el juicio sin el estudio del asunto en cuanto al fondo, en virtud de haberse presentado la falta de algunos de sus elementos esenciales. Ello significa que el juicio ha nacido a la vida jurídica pero no llega a su fin, es decir, no se estudia en cuanto al fondo la legalidad de la resolución impugnada".[16]

De manera sencilla y resumida, aun cuando no sea del todo exacta, podemos decir que sobreseer es archivar, en el sentido de que el asunto ha concluido sin llegar a estudiar y resolver el fondo o materia del recurso.

Las causas o casos, que la ley prevé en el artículo 124-A del Código Fiscal de la Federación de sobreseimiento son los siguientes:

> I.- Cuando el premovente se desista expresamente del recurso.
> Puede suceder, por ejemplo que el interesado haya promovido simultáneamente el recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo (juicio de nulidad) y antes que se le deseche por la causal de improcedencia a que se refiere la fracción III del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, que ya mencionamos en el curso de éste capitulo, se desiste del recurso de revocación para que quede únicamente el juicio de nulidad.
> II.- Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 ....
> III.- Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.
> IV.- Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

12.4 Escrito de interposición del recurso

El objetivo del recurso de revocación, como lo indica su nombre, es que el acto o resolución impugnada sea anulado, es decir, revocado.

El Código Fiscal de la Federación, pretende a través de este recurso establecer un procedimiento abreviado, rápido, sumario, cuyo trámite no deberá exceder de tres meses incluyendo en ese plazo la resolución y su notificación al interesado.

---

[16] Ibidem, pág. 591.

En este procedimiento el escrito en que se haga valer el recurso no es propiamente una demanda, pues el Código Fiscal de la Federación, se cuida de emplear éste término, pues la esencia del recurso es que la autoridad administrativa revise si el acto o resolución cumplió o no con los requisitos de legalidad por la autoridad que emitió el acto o resolución que se reclama, a quien no se le concede la intervención de parte procesal en el trámite del recurso.

Así, el recurso de revocación la relación jurídica procedimental se establece entre el particular que interpone el recurso y la autoridad administrativa que lo debe resolver, por lo que no existe formalmente una demanda.

En efecto, entendemos por demanda

> el acto procesal por el cual una persona se constituye, por el mismo en parte actora o demandante, formula su pretensión expresando la causa o causas en que intente fundarse ante el órgano jurisdiccional, y con el cual inicia un proceso y solicita una sentencia favorable a su pretensión.[17]

El escrito de demanda se hace valer ante el órgano jurisdiccional competente e intervienen como partes principales el actor o demandante, el demandado y el juzgador, lo que no sucede en el recurso de revocación.

El artículo 122 del Código Fiscal de la Federación señala que el escrito de interposición del recurso de revocación debe satisfacer los requisitos que se exigen para toda promoción presentada ante autoridades fiscales (art. 18 del Código Fiscal de la Federación) y que en esencia son:

1°. Deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada, con excepción de quienes se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

El documento digital deberá contener.

a) El nombre, denominación o razón social y domicilio fiscal y la clave del R.F.C.

b) La autoridad a la que se dirige.

c) La dirección del correo electrónico para recibir notificaciones.

2°. La resolución o el acto que se impugna.

3°. Los agravios que le cause la resolución o acto impugnado.

---

[17] DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Edit. por Porrúa y UNAM, Tomo D-H-, México, 2005, pág. 1058

4°. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

En el punto séptimo de la Unidad anterior ya se abundó en la explicación de los requisitos del recurso de revocación.

12.5 Documentos que deben exhibirse al promoverse el recurso

Como toda promoción que se presenta ante una autoridad fiscal, el escrito que contenga el recurso de revocación debe constar por escrito y firmada por el interesado.

Ahora bien, como lo dispone el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación en reciente reforma señala: "toda promoción dirigida a las autoridades fiscales deberá presentarse en documento digital que contenga firma electrónica avanzada y sólo los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas podrán no utilizar el documento digital y la firma electrónica avanzada".

Además, acompañando al escrito de interposición del recurso se debe exhibir:

a) El o los documentos que acrediten la personalidad, en el caso de personas morales, o en el de personas físicas cuando éstas no comparezcan directamente.

La ley fiscal actualmente prevé el caso de escrituras o poderes en forma digitalizada y de apoderados con firma digitalizada.

b) El documento en que conste el acto impugnado. Esta exigencia de la ley permite que desde inicio se examine cuestiones como competencia territorial, el interés jurídico del promovente, etc.

c) Constancia de notificación del acto impugnado, salvo el caso de que niegue haber sido notificado, o se trate de negativa ficta.

Esta constancia permitirá a la autoridad que conozca del recurso percatarse si dicho recurso fue interpuesto dentro del plazo que marca la ley, o si es extemporáneo y en consecuencia los actos que reclama resultan consentidos.

d) Las pruebas documentales que ofrezca; y dictamen pericial, en su caso.

12.6 Admisión y desahogo de pruebas

Usualmente en la materia procesal, sea civil, mercantil, penal, etc., en los recursos que se prevén en esas materias, la autoridad que conoce de los mismos se aboca a resolver con las pruebas que ya se han aportado previamente y que se tomaron en cuenta para la resolución que es objeto del recurso, de ahí que su fallo se apoye en las documentales que ya aparecen como fundamento del acto o resolu-

ción impugnada, y solo por excepción se pueden ofrecer ante la autoridad que conoce el recurso, pruebas que tengan por el objeto demostrar las pretensiones del recurrente.

Este panorama en la materia fiscal no se reproduce en todas sus partes, porque el acto o resolución que dictó la autoridad fiscal y que es objeto del recurso de revocación no derivó de un procedimiento donde el particular haya intervenido como parte procesal y donde con las formalidades que usualmente se contemplan en un procedimiento haya ofrecido y desahogado pruebas, sino que la autoridad fiscal con las facultades que la ley le concede en acto soberano determinó obligaciones a cargo del particular.

Tomando en cuenta lo anterior y el particular territorio de la materia fiscal y de los fines que la Constitución señala a la cuestión tributaria, el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación prevé la admisión y desahogo de pruebas ante la autoridad que conoce el recurso de revocación, con las limitaciones que dicho artículo señala, mismo que a la letra dice:

> Art. 130.- En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.
> Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no haya dictado la resolución del recurso.

En el Código Fiscal de la Federación no aparecen precisados cuáles son los medios probatorios que se pueden ofrecer en los procedimientos y juicios fiscales, ni explica que pruebas corresponden al término "toda clase"; sin embargo, el artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles, supletorio del Código Fiscal de la Federación, señala cuales son los medios de prueba, además de la testimonial y confesional que menciona el artículo 130 ya trascrito, a los documentos públicos y privados, la pericial, el reconocimiento o inspección, las fotografías, escritos y notas taquigráficas, así como los que se deriven de la aportación de los descubrimientos de la ciencia y las presunciones.

Por lo común, en nuestra materia fiscal, son las pruebas documentales públicas y privadas, la pericial (contable), las relacionadas con los sistemas de información, digitalización, y las presunciones, las pruebas que se ofrecen y desahogan en el trámite del recurso de revocación.

Conforme al artículo 130 del Código Fiscal de la Federación en el recurso de revocación no se admiten ni la prueba testimonial, ni la confesional por posiciones.

En efecto, la prueba testimonial alude a la declaración de una persona, que es ajena a las personas involucradas en un procedimiento, a la cual le constan a través de sus sentidos circunstancias relacionadas con el hecho o actos que se desean establecer. Esta prueba no es admisible en el recurso que estudiamos.

Tampoco es admisible, la confesional que es una prueba que consiste en la admisión que hace una persona de hechos o actos que ha realizado u omitido y cuya aceptación le puede perjudicar. Es reconocer haber cometido hechos o actos propios.

La confesión por posiciones consiste en la prueba que debe llevarse a cabo ante una autoridad donde la persona debe protestar conducirse con verdad y contestar preguntas que sean directas, concretas, que cada pregunta contenga un solo hecho o acto, a fin de que conteste en forma afirmativa o negativa; y en caso de no hacerlo, o de contestar en forma ambigua, o evasiva, se tendrá por confesada la pregunta. Esta forma de desahogar la prueba confesional se le denomina confesional por posiciones (por pregunta) y es el tipo de prueba confesional que no se admite en el trámite del recurso de revocación.

Ahora bien, la admisión de hechos o actos que efectúe la autoridad que dictó el acto que se reclama en el recurso, y que aparezcan en los informes o documentos que presente al procedimiento, resulta un hecho confesado, y es válido, porque no se trata de confesión por posiciones.

La ley también acepta las llamadas pruebas supervenientes, que se definen como:

> Las pruebas supervenientes son todos los medios de convicción que estén permitidos por el propio código, siempre y cuando revistan las siguientes características: a) Que sean de fecha posterior al escrito de interposición del recurso; b) Las que sean de fecha anterior, respecto de los cuales el oferente asevere no haber tenido conocimiento de su existencia; c) Las que el interesado no haya podido adquirir con anterioridad por causas que no se le sean imputables, siempre que haya designado oportunamente el archivo o lugar en que se encuentren los originales, éste último supuesto se encuentra previsto en el antepenúltimo párrafo del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación.[18]

[18] RODRÍGUEZ MICHEL, Moisés, ob. cit. pág. 148

12.7 Valor de las pruebas

Una vez que se hayan desahogado las pruebas ofrecidas y admitidas, la autoridad fiscal que conoce del recurso de revocación debe dictar la resolución y en ella, decidir si los agravios aducidos por el promovente quedaron demostrados, es decir, probados, y para ello se debe proceder a valorar los medios probatorios aportados.

El valor de las pruebas está señalado en los propios cuerpos de leyes, pero se distinguen diversos sistemas de apreciación o valoración de las pruebas: la libre apreciación de las pruebas; la prueba tasada; y el mixto que combina los dos anteriores.

El sistema de libre apreciación deja al prudente arbitrio del juzgador el valor que le merezca cada prueba razonando los motivos por los cuales le concede determinado valor a la prueba.

El sistema de prueba tasada el valor aparece señalado en la ley.

Por último, el sistema mixto consiste en que determinadas pruebas tienen ya asignado un valor, están tasadas, y otras, quedan a la libre apreciación.

En el caso del Código Fiscal de la Federación se decide por el sistema mixto, pues en el tercer párrafo del artículo 130 se señala el valor de las pruebas de la siguiente manera:

a) Hacen prueba plena la confesión del recurrente; las presunciones legales que no admitan prueba en contrario; los hechos legalmente afirmados por la autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales (incluso la firma electrónica).

En el caso de que los documentos públicos contengan declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, dichos documentos sólo prueban plenamente que ante la autoridad se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

b) Las demás pruebas quedan a la prudente (libre) apreciación de la autoridad.

Ahora bien, el propio código fiscal agrega, que si la autoridad, del enlace de las pruebas rendidas y las presunciones que se llegue a formar llega a una convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a la prueba tasada, pero debe fundar razonadamente ésta parte de su resolución.

12.8 Resolución del recurso de revocación

El artículo 132 de Código Fiscal de la Federación señala los requisitos que debe satisfacer una resolución y por claridad y concisión del precepto basta su lectura para comprenderlo y el mismo dice a la letra:

> Art. 132.- La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hachos notorios; pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto.
> La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean suficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.
> No se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente.
> La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y, si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente. Así mismo, en dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el juicio contencioso administrativo.

12.9 Efectos de la resolución

La resolución que dicte la autoridad administrativa que conozca del recurso pone fin al mismo, puede producir alguno o algunos de los siguientes efectos:

I.- Desecharlo por improcedente, y tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, según sea el caso.

II.- Confirmar el acto impugnado. (Declarar la legalidad de las actuaciones de la autoridad que emitió el acto o hecho reclamado)

III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo y que se emita nueva resolución.

IV.- Dejar sin efecto el acto impugnado.

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

Cuando se deje sin efecto el acto impugnado por la incompetencia de la autoridad que emitió el acto, la resolución correspondiente declarará la nulidad lisa y llana.

Este último párrafo ha sido criticado por incongruente y falto de técnica legislativa, y así Moisés Rodríguez Michel escribe al respecto.

> .... debemos estimar que la declaratoria de nulidad en forma lisa y llana, no puede dictarse en un recurso administrativo de revocación, pues basta la simple lectura al Art. 133 del Código Fiscal de la Federación, donde se prevén los sentidos de las resoluciones en el recurso administrativo, para advertir que tal precepto legal no contempla el supuesto de declarar nulidad, ni mucho menos se prevé la posibilidad de decretar una nulidad en forma lisa y llana.[19]

[19] *Ibidem*, pág 177.

Anexo 1

Escrito promoviendo el recurso de revocación

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE
LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
C. ADMINISTRADOR LOCAL JURÍDICO DE INGRESOS
DE _____.-

Presente.-

ASUNTO.- Se promueve Recurso de Revocación.

LAURA "N" mexicana, mayor de edad, por mí propio derecho, con clave en el Registro Federal de Contribuyentes _____ con domicilio fiscal el ubicado en _____, en esta Ciudad de _____, señalando como domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones y documentos el ubicado en calle _____ esquina con _____ en la Colonia _____ en esta Ciudad de _____, señalado como domicilio para oír y recibir notificaciones; ante esa H. Autoridad, con el debido respeto comparezco para exponer:

Que mediante el presente escrito y con fundamento en las disposiciones contenidas en el Capitulo I del Título V del Código Fiscal de la Federación, denominado "Del Recurso Administrativo", y demás relativas y aplicables, en tiempo y forma legales ocurro a interponer **RECURSO DE REVOCACIÓN** en contra de la resolución contenida en los oficios con número de control _____ de fecha _____ y _____ de la misma fecha señalada, oficios los cuales fueron notificados el día _____, a través de los cuales se determinan a mi cargo los créditos fiscales No. _____ y _____ respectivamente, por concepto de multa.

Fundo mi recurso en los siguientes hechos, consideraciones de derecho y pruebas:

HECHOS:

UNICO.- El 6 de enero del 2005 tuve conocimiento de los oficios que determinan a mi cargo dos créditos fiscales por concepto de multa.

Ahora bien, como no se está conforme con la resolución recurrida ni con el procedimiento seguido para su emisión, es por ello que oportunamente se endereza el presente medio de defensa, haciendo valer a continuación los agravios que me causan dichos procedimientos y resolución, al tenor de los siguientes:

CONCEPTOS DE REVOCACIÓN:

PRIMERO.- La resolución recurrida es ilegal y ninguna consecuencia jurídica puede generar en mi contra, toda vez que los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada a como en realidad acontecieron tal y como se demuestra a continuación.

Efectivamente, la resolución ahora recurrida pretende imponer dos obligaciones a mi cargo, consistentes en dos multas cada una en importe de $386.00 cada una por concepto de la supuesta no presentación de la declaración correspondiente a los meses de agosto y septiembre del 2004, mediando para tal efecto dos pretendidos requerimientos de Autoridad con No. _____ y _____ de los cuales únicamente se tiene conocimiento a través de los oficios sancionadores recurridos.

Al respecto manifestó bajo protesta de decir verdad que desconozco la existencia real de los supuestos requerimientos de autoridad referidos en el párrafo anterior del cual el único conocimiento que tengo de los mismos es por medio de los mencionados oficios sancionadores que en esta instancia constituyen las resoluciones recurridas, por lo tanto resulta errónea la apreciación de la recurrida en el sentido de considerar que presenté la declaración correspondiente a los meses de agosto y septiembre del 2004 a requerimiento de Autoridad, razón por la cual desde este momento solicito que en caso de que ese H. Autoridad diese a conocer documentos hasta ahora desconocidos por el suscrito, me sea otorgado el plazo a que se refiere el artículo 129 fracción II del Código Fiscal de la Federación, para hacer valer la defensa correspondiente en contra del mismo.

De ahí que por las razones expuestas, válidamente se puede concluir que la resolución recurrida se basa en hechos distintos a los que acontecieron en realidad, o bien fueron apreciados de manera equivocada por la recurrida, lo que la hace incapaz de producir efecto jurídico alguno en mi contra, esto es, los hechos que la motivaron no han acontecido en la realidad, pues como ya se señaló anteriormente

la recurrente NUNCA fui notificada de ningún oficio que tuviera por objeto el requerirme el cumplimiento de determinadas obligaciones; razón por demás lógica para concluir que la resolución recurrida debe ser revocada lisa y llanamente por esa H. Autoridad de conformidad con lo dispuesto por el artículo 133 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Suponiendo, sin conceder, que el anterior argumento no fuera suficiente para desvirtuar la ilegalidad de la resolución recurrida, AD CAUTELAM se hace valer el siguiente concepto de revocación y los que más adelante se formulan.

SEGUNDO.- Procede que se revoque la resolución impugnada, en virtud de que al momento de su emisión la Autoridad recurrida deja de aplicar las debidas disposiciones legales aplicables al caso concreto, como se demostrará a continuación.

Lo anterior es así ya que me causa agravio el hecho de que la Autoridad hoy recurrida me haya sancionado por NO haber presentado la declaración correspondiente a los meses de agosto y septiembre del 2004 mediando para tal efecto el requerimiento al que hace referencia en los oficios sancionadores ahora impugnados, no obstante que **PRESENTÉ DICHAS DECLARACIONES**, si bien extemporáneamente, pero de manera espontánea es decir sin existir previamente gestión por parte de la Autoridad tendiente a la comprobación o requisición de dicha obligación; tal y como ha sido aseverado en el primero de mis conceptos de revocación.

Efectivamente como ya mencioné en el párrafo anterior y tal y como se desprende de los documentos que anexo como prueba de mi intención, presenté la declaración correspondiente a los periodos de agosto y septiembre del 2004, cuya copia anexo al presente escrito con la finalidad de demostrar el debido cumplimiento de mis obligaciones fiscales. Luego entonces, resulta inconcuso que la Autoridad ahora recurrida haya emitido el oficio que determina a mi cargo los créditos No. _____ y _____, pues al hacerlo, deja de aplicar en mi perjuicio lo dispuesto en el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, mismo que señala en lo conducente lo que a continuación se transcribe:

> Artículo 73.- No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por

las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Se considerará que el cumplimiento no es espontáneo en el caso de que:
I.- La omisión sea descubierta por las autoridades fiscales.
II.- La omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.
III.- La omisión haya sido corregida por el contribuyente con posterioridad a los 15 días siguientes a la presentación del dictamen de los estados financieros de dicho contribuyente formulado por contador público ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, respecto de aquellas contribuciones omitidas que hubiere sido observadas en el dictamen ...

Así pues, como esa H. Autoridad podrá apreciar, la Administración Local de Recaudación de _____ pretende sancionarme de manera a todas luces ilegal, pues contraviene lo dispuesto por el artículo 73 del Código de la materia anteriormente transcrito, toda vez que como lo manifesté en el primero de mis conceptos de revocación, los supuestos requerimientos de obligaciones No. _____ y _____ y de los cuales tuve conocimiento a través de los oficios sancionadores ahora recurridos; no existen o bien los mismos no me fueron notificados, consiguientemente al no existir acción alguna por parte de la recurrida tendiente al requerimiento del cumplimiento de mis obligaciones, incuestionablemente debe tenerse al suscrito como cumpliendo con mis obligaciones fiscales, si bien de manera extemporánea pero espontáneamente, encuadrando mi conducta en la hipótesis prevista en el multicitado artículo 73, razón por demás suficiente para considerar que la Autoridad recurrida dejó de observar el precepto legal aludido, por lo que procede que esa H. Autoridad declare la revocación lisa y llana de la resolución recurrida de conformidad con lo dispuesto en el artículo 133 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Con el fin de acreditar los hechos expuestos, ofrezco de mi intención, las siguientes:

PRUEBAS:

a).- Original de los oficios impugnados, con No._____y _____.

b).- Copia de las declaraciones correspondientes a los meses de agosto y septiembre del 2004 respectivamente.

En mérito de lo expuesto, fundado y soportado en las pruebas pertinentes, a esa H. Autoridad, atentamente solicito:

I.- Se me tenga por presentado en tiempo y forma legales, el Recurso de Revocación en contra de la resolución señalada en este escrito.

II.- Se admita el recurso y las pruebas documentales ofrecidas, analizando y valorando conforme a derecho mis argumentos y medios de convicción.

III.- Previos los trámites legales correspondientes, dictar resolución en la que se declare la revocación de la resolución impugnada.

PROTESTO LO NECESARIO
Torreón, Coahuila, a _____

LAURA "N" (rúbrica)

ANEXO 2

RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

DEPENDENCIA: SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.
ADMINISTRACIÓN GENERAL JURÍDICA
ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE _____
SUBADMINISTRACIÓN DE RESOLUCIONES "2"
NÚM:_____
EXP:_____

ASUNTO: Revocación Núm._____
Se emite resolución.

Torreón, Coah. a _____

C. LAURA "N"
Domicilio _____

Por escrito presentado con fecha _____, la C. LAURA "N" por su propio derecho, interpuso el recurso administrativo de revocación en contra de las resoluciones contenidas en los oficios Nos. de Control _____ y _____-, ambos de fecha _____, Créditos Nos. _____ y _____, emitidos por la Administración Local de Recaudación de _____, a través de los cuales se imponen multas a su cargo en cantidad de _____ cada una, derivados de los Requerimientos de Obligaciones Nos. _____ y _____, ambos notificados el _____.
Esta Administración emite la resolución cuyos términos más adelante se precisan, de acuerdo con los siguientes:

Fundamentos

Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha _____modificada mediante Decretos publicados en el mismo Órgano Oficial los días 04 de enero de 1999 y 12 de julio de 2003, en vigor a partir del 1° de julio de 1997; Artículo 28 fracción II y último párrafo, en relación con el Artículo 26 fracción XIX, 39 Apar-

tado A, sexto párrafo, cuarto renglón y Artículos Terceros, Cuarto y Octavo Transitorios del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, reformado mediante Decreto publicado en el Órgano Oficial el 30 de abril del mismo año; y 17 de junio de 2003, en relación con el Artículo Segundo, párrafos segundo y undécimo y Artículo Primero Transitorio del Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de la Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de Mayo del 2002, mismo que fue aclarado y modificado mediante Decretos publicados en el citado Órgano Oficial los días 12 de julio, 24 de septiembre y 30 de octubre del mismo año, artículos 116, 117 fracción I, inciso a), 132 y 133 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Substanciación del Recurso

Se procede a la admisión y substanciación del recurso de revocación intentado en contra de las resoluciones contenidas en los oficios Nos. de Control _____ y _____, ambos de fechas _____, Créditos Nos._____ y _____, emitidos por la Administración Local de Recaudación de _____, a través de los cuales se imponen multas a su cargo en cantidad de _____ cada una, teniéndose a la vez por ofrecidas las pruebas adjuntas al mismo.

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

Motivos de la Resolución

Realizado el estudio de la resolución impugnada y una vez analizada la argumentación hecha valer por el recurrente, las pruebas exhibidas y demás constancias que obran en el expediente administrativo en que se actúa, esta Administración considera lo siguiente:

UNICO.- Que resulta fundado y suficiente para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada lo expresado por el recurrente en su escrito de recurso, ya que tal y como lo aduce, los Requerimientos de Obligaciones contenidos en los oficios con Nos. de Control _____ y _____, ambos notificados el 10 de noviembre de 2004 antecedentes de la resoluciones impugnadas, fueron notificados de manera ilegal, en clara contravención al artículo 134 fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Manifiesta el recurrente que la diligencia de notificación de los requerimientos de obligaciones con números de control _____ y _____, ambos notificados el 10 de noviembre de 2004, actos primigenios de las resoluciones impugnadas, que se combaten son ilegales en razón de que carece de sustento de hecho, violando lo que ordena la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, pues no se le ha notificado nunca, en forma legal los respectivos requerimientos en que pretenden sustentarse, ya que la notificación de los requerimientos fueron realizadas ilegalmente, pues no se cumplió al efectuarla las formalidades establecidas por el artículo 134 fracción I y 137 del Código fiscal de la Federación.

Se considera fundado el agravio esgrimido por el recurrente, en virtud de que los Requerimientos de Obligaciones Nos. _____ y _____, ambos notificados el 10 de noviembre de 2004, no cumplieron con las formalidades previstas en el Artículo 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación, en relación con el Artículo 42 de la Ley de Servicio Postal Mexicano, y 32 del Reglamento de la citada Ley de aplicación supletoria conforme al Artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior es así, ya que el Artículo 134 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

> Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán: I.- Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

Por la otra parte, el Artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano y 32 de su Reglamento textualmente señala:

> Artículo 42.- El servicio de acuse de recibo de envíos o de correspondencia registrados, consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal y entregar ese documento al remitente, como constancia.
>
> Artículo 32.- El documento en que el destinatario acuse recibo por una pieza registrada, se enviará al remitente por servicio ordinario y vía superficie, si no hay indicaciones en contrario.

Ahora bien, la interpretación armónica que se realice a los artículos antes transcritos se desprende que tratándose de las notificaciones de actos administrativos por correo certificado con acuse de recibo, estas deberán entenderse directamente con el contribuyente o con su representante legal, pues como se puede observar el Artículo 42 de la

Ley del Servicio Postal Mexicano de aplicación supletoria en materia fiscal de conformidad con el Artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, es muy claro al establecer que al realizar este tipo notificaciones, el personal del Servicio Postal Mexicano está obligado a entender la diligencia con el destinatario o su representante legal, toda vez que el mencionado precepto legal señala que se deberá recabar la firma de recepción del destinatario o su representante legal y entregar el documento al remitente a fin de ser constancia de que se recibió dicho documento.

En consecuencia, se manifiesta que es procedente el argumento esgrimido por el recurrente, toda vez que del análisis efectuado al expediente administrativo respectivo, se desprende que las notificaciones de los Requerimientos de Obligaciones Nos. de Control _____ y _____ ambos notificados el 10 de noviembre de 2004 se efectuaron por correo certificado con acuse de recibo, sin embargo, del mismo se aprecia claramente que las diligencias se entendieron con un tercero, y no con la contribuyente destinataria del documento a notificar, por lo tanto se incumplió con lo establecido en el Artículo 134 Fracción I del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano, de aplicación supletoria en materia fiscal conforme al Artículo 5 del Código Fiscal de la Federación los cuales establecen como se mencionó anteriormente tratándose de notificaciones de actos de autoridad por correo certificado con acuse de recibo, estas deberán entenderse personalmente con el destinatario o su representante legal, y en tal virtud al haberse entendido con un tercero no se tiene la certeza de haberse recibido por el contribuyente.

Luego entonces los Requerimientos de Obligaciones omitidas Nos. de Control _____ y _____, ambos notificados el 10 de noviembre de 2004, al no haber sido notificado al contribuyente, no puede producir efecto alguno, resultado por tanto procedente dejar sin efectos la multa impuesta con base en el mismo.
Por lo expuesto y fundado, se emite la siguiente:

Resolución

PRIMERO.- Dejar sin efectos la resolución contenida en el oficio con Nos. de Control _____ y _____, ambos de fecha 09 de diciembre de 2004, Créditos Nos. _____ y _____, emitidos por la Administración Local de Recaudación de _____, a través de

UNIDAD XIII

EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Primera parte

Sumario: 13.1.- Introducción.- 13.2.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.- 13.3.- Causales de impedimento: excusa y recusación.- 13.4.- Causales de improcedencia y sobreseimiento.- 13.5.- Juicio contencioso administrativo: A) Partes en el juicio contencioso administrativo; B) Demanda y sus requisitos; C) Documentos que deben acompañarse a la demanda; D) Emplazamiento y contestación de la demanda; E) Principios que rigen en el proceso fiscal. Anexos. 1.- Demanda de procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad 2.- Contestación de demanda de procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad (Autoridad.- Subsecretaría de Ingresos). 3.- Contestación de demanda de procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad (Autoridad.- Servicio de Administración Tributaria) 4.- Resolución del procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad.

13.1 Introducción

La posibilidad de la que autoridad fiscal pueda incurrir en arbitrariedades en perjuicio del particular son hechos que la ley reconoce al prever medidas para que las mismas puedan corregirse.

El recurso de revocación, examinado en las dos anteriores unidades, responde a ese propósito; a la necesidad de otorgar garantías y defensas frente a la ilegalidad de las autoridades fiscales, es decir, utilizar el procedimiento de revocación que permite, si así fuese el caso, restablecer en sus derechos al particular con la aplicación de la ley, pero no es el único mecanismo que puede hacer valer el particular.

En el caso de la materia tributaria ya hemos anticipado que el particular puede, en defensa de sus intereses, acudir al recurso de

revocación o bien emplear el procedimiento contencioso administrativo, también conocido como juicio de nulidad. Este juicio tiene como objetivo lograr la anulación de los actos reclamados como ilegales.

También habíamos apuntado que el recurso de revocación se plantea en la esfera administrativa, en tanto que el procedimiento contencioso administrativo se examina en el terreno jurisdiccional.

El recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo tienen en común que ambos impugnan actos o resoluciones de autoridades fiscales que causan agravio a intereses de particulares, generalmente de contribuyentes, pero tienen notables diferencias.

A consideración del especialista en esta materia, Emilio Margain Manautou, las diferencias entre la revocación como procedimiento administrativo y el juicio de nulidad o procedimiento contencioso administrativo como proceso jurisdiccional las encontramos en los siguiente puntos:

> a) El primero constituye a la administración en juez y parte; el segundo constituye a la administración sólo en parte.
> b) El primero origina una controversia administrativa; el segundo origina un proceso;
> c) El primero traerá consigo que se ejerza una función administrativa; el segundo, una función jurisdiccional;
> d) El primero promoverá que la administración busque el esclarecimiento de la ley, en bien de la función administrativa; el segundo, que el órgano jurisdiccional busque el esclarecimiento de la ley, en bien del interés público.
> e) El primero permite a la administración, actuar como arbitro, actuar sin someterse a un procedimiento rígido y fatal; el segundo, sólo permite al juzgador, por excepción, actuar de oficio; y
> f) El primero desembocará en una resolución administrativa, sólo reclamable ante el órgano jurisdiccional, el segundo, en una sentencia, sólo impugnable mediante los recursos jurisdiccionales correspondientes, ante el tribunal de alzada. [20]

El juicio contencioso administrativo no es propiamente un recurso, sino una instancia que se tramita ante una autoridad de carácter jurisdiccional que generalmente le corresponde resolver la legalidad de los actos o hechos de la autoridad fiscal que hayan sido impugnados por el particular.

El citado juicio se encuentra, actualmente, regulado por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en toda la Re-

---

[20] *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, Edit. Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 8ª, Edición, México, 1985, pág. 166.

pública, derogándose así el título VI del Código Fiscal de la Federación que se ocupaba precisamente de este proceso contencioso administrativo hasta diciembre del 2005.

13.2 El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

El tribunal competente para conocer de los juicios contenciosos administrativos llamados comúnmente juicios de nulidad, es el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, según lo dispone el artículo primero de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Hasta diciembre del año 2001 éste Tribunal se llamaba Tribunal Fiscal de la Federación, pero a partir del año 2002 y por reformas a la Ley Orgánica que regula ésta institución, el nombre varió a Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa con mayores atribuciones que el Tribunal anterior. Este organismo está conformado por una Sala Superior, con sede en la ciudad de México, compuesta de once magistrados que funciona en Pleno y en dos secciones, cada una de 5 ministros, que tienen asignados los asuntos de sus respectivas competencias; así como por las Salas Regionales que conocen de los asuntos fiscales y administrativos que les compete de acuerdo al territorio que la Ley Orgánica le señala a cada Sala Regional.

Entre los asuntos que corresponden a las Salas Regionales, entre ellas la Sala Regional Norte-Centro que tiene se sede en la ciudad de Torreón, Coahuila, encontramos: asuntos que los particulares promuevan en contra de las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, incluyéndose también los actos administrativos, decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos cuando sean autoaplicativos, o cuando el interesado los contravierta en unión del primer acto de aplicación.

A su vez, las autoridades de la Administración Pública Federal podrán promover el juicio contencioso administrativo, si la resolución administrativa es favorable al particular y la estime contraria a la ley.

Dentro de las resoluciones administrativas definitivas impugnables mediante este juicio encontramos las siguientes:

a) Las resoluciones o acuerdos dictados por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos como el IMSS e INFONAVIT.
b) Por negativa a devolución de pago indebido de contribuciones.

c) Por multas a infracción de leyes fiscales o administrativas.
d) Las que afecten el interés jurídico de particulares en materia fiscal distintos de créditos fiscales, como son los acuerdos negativos a consultas, la negativa ficta; o en relación a extinción de créditos, etc.
e) Las que tengan que ver con la negativa o la reducción de pensiones o prestaciones sociales a elementos del ejercito, armada y fuerza aérea, así como a sus familiares o derechohabientes; así como pensiones civiles a cargo del Gobierno Federal incluyendo el ISSSTE.
f) En general para conocer de asuntos relacionados con resoluciones dictadas por toda clase de autoridades administrativas que afecten a particulares, o sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obra pública, o respecto a responsabilidades de servidores públicos, o de pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, etc.

El trámite de las demandas en los juicios contenciosos administrativos se encomiendan a cada uno de los Magistrados que integran la Sala Regional, que recibe el nombre de Magistrado instructor, y solo en determinados casos la ley especifica cuáles son las resoluciones que deban dictarse por los tres magistrados que integran la Sala y en ese caso lo harán en forma colegiada, es decir, resoluciones por unanimidad o por mayoría de dos votos contra uno, respecto del proyecto que se presente para ser aprobado por el Magistrado instructor.

La resolución que por excelencia debe ser en forma colegiada por la Sala, es sin duda, la sentencia definitiva.

13.3 Causales de impedimento: excusa y recusación

Por impedimento se entiende en materia procesal a aquélla causa que puede afectar la imparcialidad con la que debe actuar quien se desempeña en su cargo como juzgador. En efecto, puede suceder que debido a una situación particular al resolver un asunto, o en el trámite del mismo se beneficie o perjudique indebidamente a cualquiera de las partes en un asunto litigioso, por alguna de las causas señaladas por la ley como impedimento.

La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo contempla en su artículo 10, siguiendo la tradición procesal, como causas o causales de impedimento de los magistrados, las siguientes:

1.- Tener interés en el negocio.

2.- Tener parentesco cercano con alguna de la partes o sus patronos o representantes, sean consanguíneos o por afinidad.

3.- Haber sido patrono o apoderado del negocio que le toca conocer.

4.- Tener amistad estrecha o enemistad con alguna de las partes o sus representantes.

5.- Haber intervenido como autoridad en el acto o resolución impugnada.

6.- Aparecer como parte en un juicio similar, pendiente de resolución.

7.- Cualquier situación análoga a las anteriores que pueda afectar su imparcialidad.

Ahora bien, el magistrado, al que le toque alguna de las causales mencionadas tiene el deber de excusarse del conocimiento del negocio o asunto de que se trate señalando mediante la resolución respectiva cuál es la causal de impedimento que considera se ha presentado, la que deberá ser calificada por el Presidente de la Sala Superior, y de ser fundada el Magistrado dejará de conocer de ese asunto.

Las causales del impedimento, por disposición expresa de la citada ley se extienden a los peritos del tribunal, quienes estarán impedidos para dictaminar en los casos en que les toque intervenir, ya que de ellos, también se espera una actuación imparcial.

En el supuesto que el Magistrado, o el perito del tribunal, no se haya excusado, a pesar de la existencia de una causal de impedimento, las partes en el juicio contencioso administrativo, podrán recusarlo de acuerdo al procedimiento incidental de previo y especial pronunciamiento que señala la fracción IV del artículo 29 en relación a los artículos 34 y 35 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

El procedimiento en cuestión señala, que la parte promoverá mediante escrito, la causal de impedimento que haga valer y acompañará las pruebas que acrediten dicha causal. De dicho trámite deberá tener conocimiento el Pleno del Tribunal Superior el cual con o sin el informe del Magistrado recusado resolverá si procede sustituirlo, en el caso de declarar procedente la recusación hecha valer.

Semejante al procedimiento anterior es el caso del perito que sea recusado, y será la Sala en la que se tramite el asunto en que haya sido designado la que resuelva la recusación, y de ser procedente acordará la sustitución del perito.

13.4 Causales de improcedencia y sobreseimiento

Al examinar el recurso de revocación se trataron los temas de las causas de improcedencia y de sobreseimiento; y en esencia la naturaleza jurídica de estas causales se corresponden en el juicio contencioso administrativo.

Son causas de improcedencia, en el trámite de juicio contencioso administrativo o juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, aquéllas situaciones jurídicas previstas en el artículo 8o. de la ley federal ya citada, que no permiten resolver el asunto en cuanto al fondo, y cuyos actos pueden consistir en que:

I.- No afecten los intereses jurídicos del demandante.

II.- No competan conocer a ese Tribunal

III.- Exista sentencia del Tribunal respecto del mismo asunto y de las mismas partes.

IV.- Sean actos consentidos por no haber promovido defensa legal o juicio de nulidad en lo plazos que marca la ley, siempre que no deriven o sean consecuencia de aquélla que haya sido expresamente impugnada.

V.- Se haya promovido otro recurso o juicio que esté pendiente de resolución ante autoridad administrativa o el propio Tribunal, sobre la misma materia o asunto.

VI.- No se haya agotado recurso o medio de defensa, salvo que su interposición sea optativa.

VII.- Por actos conexos.

VIII.- Se encuentre promovido un procedimiento judicial por ese asunto o materia.

IX.- Contra reglamentos.

X.- Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación (agravios).

XI.- Cuando no exista resolución o acto reclamado.

XII.- En asuntos que regula la Ley de Comercio Exterior de acuerdo a su artículo 97, o en cualquier caso de improcedencia que pueda resultar, o en controversias de doble tributación, o por resoluciones dictadas por autoridades extranjeras donde México deba prestar asistencia por tratados internacionales; en los demás casos en que alguna disposición o ley aplicable fiscal o administrativa señalen su improcedencia.

Cualquier causal de improcedencia da lugar al sobreseimiento.

El sobreseimiento procede según el artículo 9o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por las reglas que se

indican a continuación, y cuyo efecto consiste, en pocas palabras en archivar el asunto, sin haber concluido en sentencia definitiva:

I.- Por desistimiento del demandante.
II.- Por cualquier causal de improcedencia.
III.- Si muere el promovente durante el juicio y la materia de su demanda sea intransmitible o quede sin materia el proceso.
IV.- Si la autoridad deja sin efecto el acto impugnado a satisfacción del demandante.
V.- Si el juicio queda sin materia.
VI.- En cualquier otro caso en que la ley impida resolver el asunto en cuanto al fondo.

El sobreseimiento del juicio podrá comprender parte de las prestaciones reclamadas o el total.

Si la causal de improcedencia es advertida por el Magistrado instructor al examinar sobre la admisión de la demanda se podrá desechar de plano la demanda. Si la causal se descubra o advierta después de admitirse a trámite la demanda se procederá a sobreseer el juicio, salvo que se trate del desistimiento del actor o revocación de la resolución impugnada, pues entonces se requiere que sea la Sala, y no únicamente por el Magistrado instructor.

13.5 Juicio contencioso administrativo

Como todo juicio de carácter jurídico, el contencioso administrativo se refiere al litigio o reclamación que se presenta entre dos partes y que se somete a una tercera que tenga facultades jurisdiccionales, la que decide a quién asiste la razón.

La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo es la que regula los actos procesales a que se refiere el juicio, y a falta de disposición es aplicable supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que no contravenga a la ley mencionada.

A) Partes en el juicio contencioso administrativo.- En el juicio se requiere de la intervención de las siguientes partes o personas (físicas o jurídicas) a las que se refiere el artículo 3o. de la multicitada ley y que son:

I.- El demandante
II.- Los demandados que pueden ser:

a) La autoridad que dictó la resolución impugnada.

b) El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.
c) El titular de quien dependa la autoridad que dictó la resolución impugnada; en todo caso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y en asuntos de materia de coordinación con autoridades estatales respecto de ingresos federales, a dichas autoridades estatales.

III.- El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

El juicio de nulidad deberá promoverse, por la persona a la que afecte el acto o resolución de la autoridad, salvo que dicha resolución afecte a dos o más personas, y entonces deberán éstas designar representante común, y si no lo hacen se le designará por el Tribunal (Magistrado instructor) al admitirse la demanda.

En los litigios ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no se acepta la gestión de negocios por parte de particulares, estos deben comparecer directamente, o a través de representantes debidamente acreditados, en los términos de la propia ley que regula este juicio.

La representación de las autoridades corresponderá a las Unidades Administrativas encargadas de su defensa jurídica de acuerdo a las disposiciones legales aplicables, y a las autoridades de las Entidades Federativas coordinadas.

Los particulares o sus representantes pueden designar por escrito representante para recibir notificaciones que sea licenciado en derecho, quien podrá hacer promociones de trámite, rendir pruebas, presentar alegatos e interponer recursos. Las autoridades podrán nombrar delegados para los mismos fines.

B) Demanda y sus requisitos.- El escrito en que se promueva el juicio contencioso administrativo deberá presentarse dentro de los 45 días siguientes al que surta efectos la notificación de la resolución que se impugne, y puede presentarse directamente por el interesado, o por correo certificado con acuse de recibo si el demandante tiene su domicilio fuera de la población donde se encuentra la Sala del Tribunal.

La demanda y toda promoción deberá estar firmada por el interesado y de no hacerlo se tendrá por no presentada, a menos que no sepa firmar pues entonces imprimirá su huella digital y otra persona firmará a su ruego. (Artículo 4o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo).

La autoridad podrá presentar la demanda dentro de los 5 años siguientes a la resolución administrativa favorable al particular, pues de lo contrario operará la prescripción.

Si el particular (persona física) fallece durante el plazo de 45 días para interponer el procedimiento contencioso administrativo, éste se suspenderá hasta por un año, para que la sucesión tenga oportunidad de quedar representada, y lo mismo puede predicarse en el caso de incapacidad, o de declaración de ausencia.

Requisitos de la demanda.-

1.- Nombre y domicilio, en su caso domicilio para oír notificaciones, y nombre del apoderado o representante, si es el caso.

2.- Señalar a las autoridades demandadas y en su caso el tercero interesado si lo hay.

3.- Precisar la resolución que se impugna.

4.- Hechos que funden la demanda.

5.- Pruebas que se ofrezcan (si es pericial o testimonial se precisarán los hechos en que debe versar, así como el nombre y domicilio de peritos o de los testigos).

6.- Conceptos de impugnación.

7.- Precisar los conceptos y objetivos que se persiguen en caso de sentencia condenatoria (cantidades o actos que deban cumplirse).

8.- Firma autógrafa del promovente, o su huella digital y firma de tercero a su ruego.

Si la demanda omite el nombre del demandante, o la resolución que se impugna, o los conceptos de impugnación, será desechada; si se omite señalar la autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular si el demandante es la autoridad, o los hechos en que se apoya la demanda, o no ofrezca pruebas, o el nombre y domicilio del tercero interesado (si lo hay), o no precise las cantidades o actos que deban cumplirse si solicita sentencia condenatoria, se requerirá al promovente para que dentro de 5 días subsane la omisión, y de no hacerlo se tendrá por no presentada la demanda, o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

Si no se señala domicilio para oír notificaciones, o se desconozca el domicilio del tercero, las notificaciones se harán por lista autorizada en lugar visible de la Sala, usualmente en los tableros de avisos de la Sala.

C) Documentos que se deben acompañar a la demanda.- Al promover el juicio contencioso administrativo, la ley exige que deben presentarse los siguientes documentos: (art. 15)

1.- Copia de traslado con copia de documentos anexos.
2.- En su caso, copia del documento que acredite la personalidad.
3.- Copia o documento en que conste el acto o resolución impugnada.
4.- Constancia de notificación, o copia del documento con el sello de "recibida" del documento al que no le dio respuesta la autoridad, dando causa a la negativa ficta.
5.- Cuestionario(s) para el perito(s) firmado por el demandante.
6.- Interrogatorio para el testigo(s) firmado por el demandante.
7.- Pruebas documentales que ofrezcan, o en su caso, señalar dónde se encuentran si no están a su disposición, solicitando que se recaben por conducto de la autoridad que conoce del recurso.

La demanda se puede ampliar dentro de 20 días siguientes a la contestación de la demanda en los casos siguientes:

1.- Cuando se impugne la negativa ficta; y a la contestación de la autoridad al tramitarse la negativa ficta.
2.- Cuando se impugne que el acto administrativo fue indebidamente notificado.
3.- Cuando se aleguen cuestiones que no sean conocidas al presentar la demanda.
4.- Cuando la autoridad demandada solicite el sobreseimiento por extemporaneidad de la demanda.

D) Emplazamiento y contestación de la demanda.- Presentada la demanda ante la Sala del Tribunal de Justicia Federal Fiscal y Administrativa, ésta después de estudiarla, si procede la admitirá y ordenará que se notifique a la parte demandada para que conteste dentro de los 45 días hábiles siguientes de la notificación; y si se trata de la ampliación de demanda dentro de los 20 días siguientes a su notificación.

Procesalmente se denomina emplazamiento a la notificación que se hace a la parte demandada del contenido de la demanda y del acuerdo de la Sala admitiendo la demanda, para preservar su derecho a la garantía de audiencia, a ser oído en juicio.

El demandado en su contestación, o en la contestación de la ampliación deberá expresar:

1.- Los incidentes de previo y especial pronunciamiento.
2.- Las consideraciones jurídicas en que niegue el derecho de su contraparte.
3.- Contestará uno a uno los hechos de la demanda, afirmándolos, negándolos, o expresando que los ignora por no ser hechos propios.

4.- Los argumentos que demuestren la ineficacia de los conceptos de impugnación.

5.- Las pruebas que ofrezcan (documentales, periciales o testimoniales, etc.)

El demandado deberá acompañar a su escrito la siguiente documentación:

I.- Copia de la demanda y documentos que exhiba, para el demandante y el tercero, si existe.

II.- El o los documentos relativos a su personalidad, si es el caso.

III.- El cuestionario para el perito, firmado por el demandado; o en su caso la ampliación del cuestionario para la pericial de la contraparte.

IV.- Las documentales que ofrezca.

E) Principios que rigen en el proceso fiscal.-

a) **Litis cerrada.-** En materia fiscal opera lo que se llama "litis cerrada", es decir, quien contesta debe referirse a los hechos o circunstancias de la demanda y sus fundamentos legales, y si no lo hace se tienen por consentidos. Alusiones a otras circunstancias no se tomarán en cuenta.

En efecto, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo señala en su artículo 22 que:

1°. No podrán cambiarse en la contestación los fundamentos de derecho de la resolución impugnada. Resulta indebido pretender "mejorar" la resolución.

2°. En caso de negativa ficta la autoridad expresará los hechos y el derecho que considere aplicables.

3°. La autoridad podrá, en ésta etapa o hasta antes del cierre de instrucción allanarse, o revocar la resolución impugnada.

b) **Contradicción de fundamentos entre autoridades.-** Cuando haya contradicciones entre los hechos y fundamento de la autoridad federativa coordinada responsable, y los hechos y fundamentos que formule la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u Organismo Descentralizado de que dependa aquélla, se tomará únicamente, respecto a esas contradicciones, lo expuesto por la autoridad, no así lo que haya expuesto la autoridad federativa coordinada.

ANEXOS

Se incluyen como anexos a este capítulo, una demanda en la vía del Procedimiento Contencioso Administrativo, las contestaciones a dicha demanda y el fallo o sentencia dictada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El anexo sobre este asunto no es de mayor complejidad, pero sirve para ilustrar la forma en que generalmente se presentan ese tipo de promoción o actuaciones.

Advertimos al lector que los fundamentos legales procesales que aparecen en los anexos, se refieren al capítulo relativo al juicio o procedimiento que se regulaba por el Código Fiscal de la Federación en las fechas de la demanda, contestaciones y sentencia y que estaban en vigor. A la fecha esas disposiciones se encuentran derogadas, si bien en esencia, aparecen en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; por ello podemos decir que la mecánica del procedimiento no ha sufrido variaciones de consideración, ni tampoco la esencia de las disposiciones legales que se mencionan.

ANEXO 1

DEMANDA DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO O JUICIO DE NULIDAD

CC. MAGISTRADOS DE LA SALA REGIONAL
NORTE CENTRO II DEL TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
EN TURNO.
PRESENTES.-

SARA "N" mexicana, mayor de edad, Gerente General de la empresa _____, calidad que se justifica con copia certificada de la escritura Pública No. _____, de fecha _____, pasada ante la fe del Notario Público No. _____ Lic. Carlos _____ en ejercicio para el Distrito de Viesca, con domicilio para recibir notificaciones en _____ No. _____, Colonia _____, de esta ciudad de Torreón, Coahuila, comparezco y expongo:

De conformidad con lo dispuesto por los artículos 197, 198, 199, 207, 208, 209, 209 BIS y demás relativos al Código Fiscal de la Federación, vengo a demandar, vía Juicio Contencioso Administrativo, la nulidad de los actos que se indicaran en el capítulo respectivo, y en estricto cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 208 del Código Tributario Federal, me permito manifestar lo siguiente:

I.- NOMBRE DEL DEMANDANTE Y SU DOMICILIO PARA RECIBIR NOTIFICACIONES EN LA SEDE DE LA SALA REGIONAL COMPETENTE: _____, con domicilio para recibir notificaciones en _____, Colonia _____, de esta ciudad de Torreón.

II.- ACTOS IMPUGNADOS.- Tienen ese carácter la resolución cuya fecha de emisión desconozco identificada con el No. De Crédito _____, radicado ante la Recaudación de Rentas de Torreón, Coahuila, así como sus constancias de notificación cuyas fechas de práctica también desconozco.

III.- AUTORIDADES DEMANDADAS.- Tienen ese carácter la Oficina de Recaudación de Renta de Torreón, La Secretaría de Fi-

nanzas del Estado de Coahuila de Zaragoza y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

IV.- HECHOS

PRIMERO.- En fecha _____ una persona que dijo ser ejecutor de la Oficina de recaudación de Rentas del Estado con sede en Torreón, se constituyo en el domicilio fiscal de mi representada y practico una diligencia de requerimiento de pago y embargo en relación al crédito fiscal No. _____.

SEGUNDO.- La Suscrita manifiesta BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD desconocer la resolución que dio origen al citado crédito fiscal y, así como desconocer también sus respectivas constancias de notificación, esto es, NIEGO LISA Y LLANAMENTE QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA EXISTA, Y QUE SE HAYA NOTIFICADO A DERECHO, motivo por el cual en términos del artículo 209 Bis, fracción II del Código Fiscal de la Federación vengo a demandar la nulidad de ambos actos, esto es, de la resolución determinante de crédito fiscal y de su respectiva constancia de notificación.

V.- PRUEBAS

1.- La Documental Pública consistente en Original de Acta de requerimiento de Pago y Embargo practicada en fecha 8 de Noviembre de 2002.

VI.- AGRAVIOS

Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 210, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, ME RESERVO EN LA FORMA MÁS AMPLIA QUE EN DERECHO PROCESAL, la facultad de expresar los agravios que considere pertinentes, vía ampliación de demanda, ya que será hasta el momento en que las autoridades contesten esta demanda y aporten los actos que desconozco cuando estaré en condiciones legales de impugnar los fundamentos y motivos que les dieron origen.

VII.- NOMBRE Y DOMICILIO DEL TERCERO INTERESADO: Considero que no existe.

VIII.- Por lo anteriormente expuesto Atentamente solicito:

ANEXO 2

CONTESTACIÓN DE DEMANDA DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO O JUICIO DE NULIDAD

(Autoridad: Subsecretaría de Ingresos)

DIRECCIÓN JURÍDICA
OFICIO No._____
JUICIO DE NULIDAD No._____
PROMOVIDO POR

C. SARA "N"

REPRESENTANTE LEGAL DE:

_____

ASUNTO: SE CONTESTA DEMANDA

H. TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA
ACTUARIA COMUN PRIMERA Y SEGUNDA
SALAS REGIONALES DEL NORTE-CENTRO II
TORREÓN, COAHUILA.-

LIC. ALFREDO "N" en mi carácter de Director Jurídico de la Subsecretaria de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila, señalando como domicilio para oír y recibir notificaciones el edificio de la Secretaría de Finanzas, ubicado en las calles de General Cepeda y Emilio Castelar S/N, C.P. 25000, en Saltillo, Coahuila, comparezco ante este Tribunal como representante de la autoridad demandada dentro de los autos del expediente No._____, para exponer:

Que con fundamento en lo dispuesto por las Cláusulas Segunda fracciones I y II, Tercera, Cuarta y Séptima fracción V del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado por el Gobierno Federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Coahuila, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1996, artículo 198 fracción III, inciso a), 200, 212 y 213 del Código Fiscal de la Fe-

deración, artículo 25 fracción IV, V y IX de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Coahuila, artículo 16 fracción II y VI y 44 fracción III del Reglamento Interno de la Secretaría de Finanzas, publicado en el Periódico Oficial del Estado con fecha 26 de julio de 2002, y artículo 62 fracción IV del Código Fiscal para el Estado de Coahuila, dentro del plazo legal, vengo a dar contestación a la demanda de nulidad formulada en contra de la Recaudación de Rentas de Torreón de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila, por la C. SARA "N", Representante Legal de _____ _____ en contra de la resolución contenida ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO de fecha 08 de noviembre con Crédito No._____, a través de la cual esta Dependencia determinó un crédito total a cargo del demandante en cantidad de _____(_____), por concepto de multa; contestación que se formula en los siguientes términos:

I.- OPORTUNIDAD DE LA PRESENTACIÓN DE LA CONTESTACIÓN

Con fundamento en el artículo 212 del Código fiscal de la Federación, esta Autoridad procede a dar contestación de la presente demanda en el término de ley, toda vez que la misma fue notificada a esta Dirección Jurídica el día 13 de enero de 2003, por lo que en consecuencia y con fundamento en el artículo en cita, así como el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación y Acuerdo en el Diario Oficial de la Federación el día 14 de enero de 2003, en el cual se publican los días inhábiles para ese H. Tribunal el término para dar la contestación fenece el día 25 de marzo del año 2003.

II.- REFUTACIÓN DE LOS HECHOS DE LA DEMANDA

En relación con los hechos narrados por la parte actora en su escrito de demanda de acuerdo con lo establecido en el artículo 213 fracción III del Código Fiscal de la Federación, se manifiesta:

1.- En relación al hecho correlativo de la demanda que se contesta, señalado por el demandante con el número 1 se aceptan como ciertos pues así se desprende de las documentales existentes en el expediente administrativo que a nombre del contribuyente tiene abierto esta autoridad.

2.- En relación al hecho correlativo de la demanda que se contesta, señalado por el demandante con el número 2 se niega ya que no

obstante que el actor manifieste un desconocimiento del acto que dio origen al crédito esto no quiere decir que la mismo no se haya notificado conforme a derecho, tal y como se desprende del acta de notificación de fecha 08 de julio de 2002, misma que se acompaña como prueba de esta autoridad para los efectos del artículo 209- bis del Código Fiscal de la Federación.

III.- REFUTACIÓN DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN

En relación con os conceptos de impugnación hechos valer en la demanda se expresa lo siguiente:

UNICO.- En los términos del artículo 212 del Código Fiscal de la Federación, esta autoridad se reserva el más amplio derecho de refutar los conceptos de impugnación que al efecto exprese el actor en su ampliación de demanda, ad cautelam, ya que no obstante que el actor alegue desconocimiento del acto que dio origen al crédito _____ esto no implica que la notificación del mismo no se hayan efectuado conforme a derecho, lo que podrán advertir ese H. Tribunal de la simple lectura que realice de los diferentes documentos que a continuación se enumeran: requerimiento de obligaciones de fecha 15 de noviembre de 2001 y su respectiva acta de notificación de fecha 26 de noviembre de 2001, con la cual se requiere al hoy actor que presente la documentación correspondiente a sus obligaciones por el trimestre julio-septiembre de 2001, y de la cual se advierte que fue notificada a un tercero, acta de notificación del 09 de agosto de 2002, con la cual se da a conocer al hoy actor el crédito No._____, de la cual se desprende que el C. Ricardo "N" en su carácter de empleado firma la referida acta, debiendo en consecuencia tener por notificado al hoy actor de dichos actos con la fecha ostentada en la misma, es decir, el 09 de agosto de 2002, lo anterior es una circunstancia que deberá valorar ese H. Tribunal para la emisión de su resolución.

IV.- DESIGNACIÓN DE DELEGADOS Y SEÑALAMIENTO DE DOMICILIO PARA ENTENDER DILIGENCIAS DE NOTIFICACIÓN

Con fundamento en el último párrafo del artículo 200 del Código Fiscal de la Federación y artículo 16 fracción XXIII del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de

Coahuila, esta Autoridad procedente a designar como funcionarios delegado a los C.C. Lics. en Derecho LARISA "N", ISAURO "N", CARLOS "N" y MARIO "N" señalado con domicilio para oír y recibir notificaciones el ubicado en la esquina de las calles de General Victoriano Cepeda y Emiliano Castelar S/N, en la ciudad de Saltillo, Coahuila, mismo que sirve como sede de esta Dirección Jurídica de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de Coahuila.

OFRECIMIENTO DE PRUEBAS

1.- Documental Pública, consistente en copia certificada por el Director de Recaudación de la Subsecretaria de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila del crédito No._____ de fecha 20 de junio de 2002.

2.- Documental Pública, consistente en copia certificada por el Director de Recaudación de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila del acta de notificación de fecha 09 de agosto de 2002.

3.- Documental Pública, consistente en copia certificada por el Director de Recaudación de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila del citatorio de fecha 08 de agosto de 2002.

4.- Documental Pública, consistente en copia certificada por el Director de Recaudación de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila del citatorio de fecha 23 de noviembre de 2001.

5.- Documental Pública, consistente en copia certificada por el Director de Recaudación de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila del acta de notificación del requerimiento de obligaciones de fecha 26 de noviembre de 2001.

6.- Documental Pública, consistente en copia certificada por el Director de Recaudación de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila del Requerimiento de obligaciones No._____ de fecha 15 de noviembre de 2001.

PUNTOS PETITORIOS Y SOLICITUD DE DECLARATORIA DE VALIDEZ

En mérito de lo antes expuesto y fundado, se solicita a esa H. Sala se sirva:

PRIMERO.- Tener por contestada en tiempo y forma la demanda, así como exhibidas las copias de la misma para cada una de las partes en el presente Juicio.

SEGUNDO.- Declarar los conceptos de anulación esgrimidos por la parte actora como INFUNDADOS y en consecuencia reconocer la VALIDEZ de la resolución impugnada.

ATENTAMENTE
SUFRAGIO EFECTIVO, NO REELECCIÓN
Saltillo, Coahuila, 28 de febrero de 2003
EL DIRECTO JURÍDICO

LIC. ALFREDO "N"

ANEXO 3

CONTESTACIÓN DE DEMANDA DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO O JUICIO DE NULIDAD

(Autoridad: Servicio de Administración Tributaria)

Dependencia.- **Servicio de Administración Tributaria. Administración Local Jurídica de Torreón en el estado de Coahuila.**
Subadministración de lo Contencioso "3".
Reg. No. _____
Oficio.- _____
Expediente.- _____

Asunto: **Juicio de Nulidad No.**_____
Promovido por: _____
Se contesta la demanda.

Torreón, Coah., a 08 de Enero de 2003

CC. Magistrados de la Primera Sala Regional Norte Centro II
del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
Ciudad.-

Lic. Jesús "N". Administrador de la Administración Local Jurídica de Torreón, en el Estado de Coahuila, Unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada, de conformidad con los artículos 7°, fracción III, 8°, fracción III, Tercero y Quinto Transitorios de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, vigente a partir del 1° de julio de 1997; 28, primer párrafo, fracciones II y III, y último párrafo, en relación con el diverso 26, fracciones XX y XXVI, 39, Apartado A, Sexto Párrafo, Cuarto Renglón, Tercero, Cuarto y Octavo Transitorio del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, reformado mediante Decreto publicado en el mismo Órgano Oficial el 30 de abril de 2001, así como el Artículo Segundo, párrafos segundo y undécimo y Artículo Primero Transitorio del Acuerdo por

el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de la Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de Mayo del 2002, comparezco para exponer:

Que con fundamento en lo dispuesto por los Artículos 212, 213 y demás relativos y aplicables del Código Fiscal de la Federación, vengo a contestar la demanda de nulidad promovida por Reparación y Mantenimiento, S.A. de C.V., en contra del Acta de Requerimiento de Pago de fecha 08 de Noviembre del 2002, emitido por la Recaudación de Rentas de Torreón de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila, en el que se requiere de pago a la demandante la cantidad de _____ por conducto de multas; dicha contestación se formula en los siguientes términos:

Esta Representación Fiscal se adhiere a la contestación de demanda que al efecto realice la Secretaría de Finazas del Estado de Coahuila, en la presente instancia, esto con el fin de que se tenga por contestada de igual manera la demanda por parte de esta dependencia.

Así mismo se aclara que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, el actor debe probar los hechos constitutivos de su acción, toda vez que los documentos públicos gozan de la presunción de legalidad de conformidad con el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Designación de Delegados y señalamiento de Domicilio

Para los efectos del Artículo 200 del Código Fiscal de la Federación se acreditan como Delegados los siguientes profesionistas: Licenciados Carlos "N", María "N", Elba "N", María de la Paz "N", Diana "N", Roberto "N" y Mario "N", Abogados adscritos a esta Administración Local Jurídica de Torreón, en el Estado de Coahuila, señalando como domicilio para oír y recibir notificaciones el de esta Administración ubicada en _____.

Puntos Petitorios

En mérito de lo expuesto y fundado, solicito a ésa H. Sala se sirva acordar:

ANEXO 4

RESOLUCIÓN DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO O JUICIO DE NULIDAD

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA REGIONAL DEL NORTE CENTRO II
JUICIO DE NULIDAD No._____
ACTOR:_____
AUTORIDADES DEMANDADAS:
RECAUDACIÓN DE RENTAS DE TORREON DE LA SECRETARIA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE COAHUILA Y SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

Torreón, Coahuila, a veintisiete de junio del año dos mil tres.- **VISTOS** para resolver en definitiva los autos del Juicio de Nulidad No._____, interpuesto por la C. SARA "N" en representación de _____, quien promueve en contra de actos de la Recaudación de Rentas de Torreón de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila, y

RESULTANDO

1°.- Por escrito de fecha veintisiete de noviembre del dos mil dos, ingresado el día dos de diciembre siguiente en la Oficialía de Partes Común de las 1ª y 2ª., Salas Regionales del Norte Centro II, con sede en esta ciudad, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por el cual la C. SARA "N" en representación de _____ _____, demanda la nulidad de la resolución consistente en el crédito fiscal número _____, así como sus constancias de notificación, lo que manifestó desconocer.

2°.- Una vez corridos los traslados de Ley a las autoridades demandadas, el Administrador de la Administración Local Jurídica de Torreón en el Estado de Coahuila, mediante su oficio número _____ de diez de enero del año dos mil tres, contestó en representación de

las autoridades demandadas oportunamente la demanda, manifestando al respecto su adhesión a la que en su momento formulara la autoridad quien emitió la resolución impugnada.

3°.- Por su oficio número _____ de fecha veintiocho de febrero del dos mil tres, ingresado el día tres de marzo siguiente en la Oficialía de Partes Común de las 1ª y 2ª., Salas Regionales del Norte Centro II, con sede en esta ciudad, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el Director Jurídico de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila, formuló la contestación de demanda en representación de la autoridad demandada, sosteniendo la legalidad de la resolución impugnada, contestación que se admitió el día veintinueve de enero del año en curso; exhibiéndose la resolución determinante del crédito fiscal número _____ así como el citatorio de espera y su constancia de notificación.

4°.- Por acuerdo de fecha cinco de marzo del dos mil tres, se admitió la contestación de demanda, asimismo, se otorgó plazo a la actora para ampliar su escrito inicial de demanda de conformidad con lo dispuesto por el artículo 210, párrafo primero, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

5°.- Por escrito de fecha tres de marzo del dos mil tres, la parte actora ocurrió a formular su ampliación de demanda, la cual se admitió el día dieciocho siguiente, concediendo plazo a las demandadas para formular la ampliación de su contestación de demanda bajo apercibimiento de aplicar en su perjuicio lo dispuesto por el artículo 212, del Código Fiscal de la Federación, de no comparecer en tiempo y forma.

6°.- El Administrador de la Administración Local Jurídica de Torreón en el Estado de Coahuila, mediante su oficio número _____ de nueve de abril del año dos mil tres, contestó en representación de la autoridades demandadas oportunamente la ampliación de demanda, manifestando al respecto su adhesión a la que en su momento formulara la autoridad quien emitió la resolución impugnada.

7°.- Por oficio número _____- de fecha siete de mayo del dos mil tres, ingresado el día nueve siguiente en la Oficialía de Partes Común de las 1ª y 2ª., Salas Regionales del Norte Centro II, con sede en esta ciudad, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el

Director Jurídico de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila, formuló la ampliación de su contestación de demanda en representación de la autoridad demandada, sosteniendo la legalidad de la resolución impugnada, contestación que se emitió el día catorce de mayo del año en curso;

8°.- Una vez acordada la contestación de demanda se otorgó a las partes plazo para formular alegatos sin que se hayan producido, quedando así cerrada la instrucción sin necesidad de declaratoria expresa en términos del artículo 235, del Código Fiscal de la Federación.

CONSIDERANDO

PRIMERO.- Este Órgano Colegiado es competente para conocer del presente asunto, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 11, párrafo primero, fracciones I y IV, 28 y 31 primer párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en relación con los artículos primero y segundo del acuerdo _____, de fecha 18 de enero del año 2001, publicado en el Diario Oficial de la Federación, del día 25 del mes y año antes mencionados.

SEGUNDO.- La existencia jurídica del acto administrativo materia de esta controversia, ha quedado acreditada en autos, en términos de los artículos 93 fracciones I y II, 95, 129, 199, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, 209, párrafo primero, fracción III y 234, párrafo primero, fracción I del Código Fiscal de la Federación, por el reconocimiento que del mismo hacen las autoridades demandadas al contestar la demanda, así como con un ejemplar de la resolución impugnada que exhibe la parte actora.

TERCERO.- Advirtiéndose que en la especie no existe cuestión previa o incidental pendiente de resolver, esta Juzgadora procede al examen de los conceptos de impugnación hachos valer por la demandante, refutación de los mismos por las enjuiciadas al contestar la demanda, así como de las pruebas exhibidas por las partes, de todo lo cual se concluye lo siguiente.

CUARTO.- La parte actora en su demanda inicial tanto en el capítulo de hechos como de los conceptos de impugnación manifiesta que con fecha 08 de noviembre del 2002, personal de la Recaudación de Rentas de esta ciudad, se constituyó en su domicilio a fin de prac-

ticar una diligencia de requerimiento de pago y embargo respecto del crédito fiscal número _____, carga tributaria que expresa bajo protesta de decir verdad desconocer, esto es, que niega lisa y llanamente que exista la resolución determinante de dicho crédito fiscal, por lo que señaló que se reserva su derecho procesal para que en vía de ampliación de su demanda impugnar la resolución impugnada que lo contiene.

Al formular la contestación de la demanda, la defensa oficial contenciosa, exhibió la resolución determinante del crédito fiscal número _____ de fecha 20 de junio del 2002, consistente en la determinación de multas por un importe total de _____, asimismo, presentó el citatorio y acta de notificación de fechas 08 y 09 de agosto del 2002, respecto de dicha resolución fiscal.

La actora al ampliar su escrito inicial de demanda, señaló como agravio de su intención en contra de la diligencia de notificación del crédito fiscal número _____, que la misma resultaba contraria a lo dispuesto por el artículos 137, del Código Fiscal de la Federación, al manifestar que, en el acta de notificación de 09 de agosto de 2002, que si bien es cierto, que en dicha actuación se asienta que se requiere la presencia del representante legal, es cierto de la misma forma, que el ejecutor omitió circunstanciar el porque se llevó a cabo la notificación con un tercero, pues para ello en momento alguno se hace contar de manera pormenorizada que la representante legal no atendió a la cita de espera y que por tal motivo la diligencia se efectuó con otra persona, ignorando el porque de ese proceder; reiterando la demandante que el ejecutor omite circunstanciar como fue que se vio obligado a llevar a cabo la diligencia con una persona distinta a su persona sin que se le haya informado que la suscrita (sic) no se encontraba presente en ese momento; y que el personal oficial debió haber asentado que en virtud de que la suscrita (sic) no atendió el citatorio y por ello le daba el derecho para llevar a cabo la diligencia con un tercero, circunstanciación que en esos términos no se ve satisfecha en la notificación impugnada, por lo que considera que debe declararse la nulidad de la notificación así practicada.

Del estudio del argumento de la actora, así como del análisis y valor probatorio que este Órgano Colegiado efectúa de la constancia de notificación de fecha 09 de agosto del 2002, en términos del artículo 234, párrafo primero, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, considera que la actora no desvirtúa la presunción de legalidad de la actuación impugnada.

Lo anterior es así, pues si el argumento fundamental de la demandante se hace consistir en que el personal ejecutor no circustanció debidamente la diligencia de notificación de 09 de agosto de 2002, en contravención al artículo 137, del mismo Texto Legal antes citado, circunstanción omitida en el sentido de que no precisó el que la representante legal no atendió la cita de espera, y que por tal motivo le daba derecho a entender la diligencia con un tercero, sin embargo del análisis del contenido del documento público que en autos obra consultable a folio _____ del expediente de nulidad en que se actúa, a la letra se puede leer lo siguiente: ".... Y HABIÉNDOSE REQUERIDO LA PRESENCIA DEL CONTRIBUYENTE O DE SU REPRESENTANTE LEGAL Y AL NO ENCONTRARSE SE ENTIENDE LA PRESENTE DILIGENCIA DE NOTIFICACIÓN ...." es decir, el personal actuante consignó de forma precisa que, como lo admite la actora, y hace prueba plena en su contra de conformidad con lo dispuesto por el artículo 234, párrafo primero, fracción I, del Código de la Materia, de que se requirió su presencia, y que al no estar presente, se procedió a llevar a cabo la notificación con el tercero GABRIELA "N". Luego entonces, si lo admite la demandante que se requirió su presencia al no estar presente válidamente, previo a consignar el hecho de que no atendió el citatorio de espera, se procedió a entender dicha diligencia con un tercero como antes se apuntó; careciendo así de eficacia legal el razonamiento vertido respecto de que no se consignó en dicha acta el que no atendió el citatorio multicitado, pues como se desprende de la actuación en estudio y cura transcripción parcial en su espacio conducente obra en líneas anteriores, sí se ve cumplido por la autoridad la circunstancia negada por la demandante, por lo que procede la desestimación de su argumento para desvirtuar la presunción de legalidad la notificación del crédito fiscal número _____.

En razón legal de lo anterior, al no demostrar la ilegalidad de la notificación del crédito número _____ de 26 de junio del 2002, la que se practicó con fecha 08 de agosto del 2002, se tiene que a la fecha de presentación de la demanda de nulidad había fenecido el término previsto por el artículo 207. del Código Fiscal de la Federación, pues el mismo feneció el día 16 de octubre del 2002, y el juicio de nulidad no se promovió sino hasta el día 02 de diciembre del 2002, por lo que resulta improcedente por extemporáneo la demanda de nulidad formulada en contra del precitado crédito fiscal de conformidad con los diversos numerales 202, párrafo primero, fracción IV y 203, párrafo primero, fracción II, del mismo Texto Legal antes citado.

En base a los razonamientos expuestos y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 68, 202,párrafos primero, fracción IV, 203, párrafo primero, fracción II, 234, 235, 236, 237, del Código Fiscal de la Federación, vigente a la fecha de emisión del presente fallo, es de resolverse y sé:

RESUELVE

PRIMERO.- Ha resultado improcedente el presente juicio de nulidad, como consecuencia;

SEGUNDO.- Es de sobreseerse y se sobresee en el presente juicio de nulidad número _____.

TERCERO.- NOTIFÍQUESE PERSONALMENTE A LA PARTE ACTORA Y POR OFICIO A LAS AUTORIDADES DEMANDADAS. Así lo resolvieron y firman los CC. Magistrados que integran la Primera Sala Regional del Norte Centro II, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Licenciados JOSE "N", Instructor en el presente juicio y Presidente de la Sala, SANJUANA "N", ALMA "N", ante el C. Secretario Licenciado JUSTINO "N", quien DA FE.- (rúbrica).

Los anexos que se incluyen en este capítulo se apoyan en artículos del título sexto denominado "Del Juicio contencioso administrativo", del Código Fiscal de la Federación aplicables en las fechas a que se refieren los anexos, pero que actualmente ese título sexto ya fue derogado. Sin embargo, la actual Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en vigor a partir del 2006, es similar al texto derogado del título sexto del C.F.F.

UNIDAD XIV

EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SEGUNDA PARTE

SUMARIO: 14.1.- INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO.- 14.2.- INCIDENTE DE SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN.- 14.3.- INCIDENTE DE FALSEDAD DE DOCUMENTOS.- 14.4.- DE LAS PRUEBAS Y SU VALORACIÓN.- 14.5.- CIERRE DE INSTRUCCIÓN.- 14.6.- LA SENTENCIA Y SUS EFECTOS.- 14.7.- FACULTAD DE ATRACCIÓN.- 14.8.- EXCITATIVA DE JUSTICIA.- 14.9.- ACLARACIÓN DE SENTENCIA.- 14.10.- RECURSO DE QUEJA.- 14.11.- RECURSO DE RECLAMACIÓN.- 14.12.- RECURSO DE REVISIÓN.

14.1 INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO

Propiamente el juicio contencioso administrativo inicia con la presentación de la demanda, su admisión y emplazamiento; y en su caso, contestación, temas que se abordaron en la unidad anterior. Concluído éste período algunos procesalistas consideran que se inicia la instrucción, o sea, una vez fijada la litis o puntos controversiales que se desprenden de la demanda y contestación de la demanda, se pasa a la fase de instrucción.

Precisamente al referirnos a la contestación de la demanda esta debe señalar, si existe alguno de los llamados incidentes de previo y especial pronunciamiento, y de plantease alguno de ellos se deberá resolver antes de iniciar el período probatorio, que es la esencia del periodo de instrucción.

En efecto, en ocasiones sucede que las partes hacen valer cuestiones procesales que no tienen que ver con el fondo del asunto, por ejemplo, cuestiones de competencia del Tribunal, o de nulidad de actuaciones, etc., y entonces esas cuestiones se deben resolver previamente, pues no tendría sentido seguir un juicio con el desahogo de pruebas y llegar hasta la sentencia con inversión de tiempo y costos económicos y en esa fase procesal determinar que la autoridad no era competente, o que existía una nulidad de actuaciones que hacían innecesario haber seguido el juicio; por ello lo que corresponde es que el tribunal de-

berá pronunciarse previamente, en forma particular o especial sobre ellas, decidiendo si procede o no, para, en su caso, continuar con el procedimiento, ya que éste se suspende mientras se resuelve el incidente.

Por ello a estas cuestiones se les denomina **previas** y sobre las cuales se debe pronunciar en forma especifica el tribunal.

La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo contempla, las siguientes y exclusivas cuestiones de previo y especial pronunciamiento:

I.- Incompetencia por territorio.- Este incidente se plantea cuando se promueve un juicio ante una Sala Regional pero ésta, por no ser competente respecto del territorio de los actos o resoluciones que se impugnan, se declara incompetente, y lo envía a la Sala que considere que si lo es; si ésta acepta la competencia el juicio seguirá ante ella, si tampoco considera ser competente, el asunto lo decidirá el Pleno del Tribunal Superior.

II.- Acumulación de autos.- La acumulación de dos o más juicios se tramitará ante el Magistrado instructor que conozca del primer juicio. Con éste incidente se pretende evitar el costo que representa tramitar dos o más juicios, donde las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios, o siendo diferentes las partes y los agravios, el acto impugnado sea uno mismo, o varias partes impugnen el mismo acto, o bien, que unos actos sean antecedentes o consecuentes de otros. (principio de economía procesal)

III.- Nulidad de notificaciones en el propio juicio contencioso administrativo.- El incidente de nulidad de notificaciones se refiere a aquéllas que no se ajustaron al Código Fiscal Federal y sean impugnados dentro de los 5 días siguientes a que se conoció la notificación debiendo ofrecer pruebas pertinentes en el escrito que haga valer la nulidad. El procedimiento es brevísimo y se dará vista a las demás partes antes de dictar resolución incidental. Si se declara la nulidad, ordenará reponer la notificación anulada y las actuaciones posteriores, e imponer multa al actuario si la nulidad se debió a su deficiente trabajo, e inclusive podrá destituírsele del cargo sin responsabilidad para el Estado, en caso de reincidencia.

IV.- Recusación por causa de impedimento (magistrados o a peritos).- Este incidente se promueve si existiendo causa de excusa el Magistrado o perito no se excusa.

V.- La reposición de autos.- Este incidente ocurre ante la pérdida del expediente, lo que debe constar en acta que levante la Sala respecto del extravió y debiéndose suspender el juicio, por lo que no correrán términos hasta que se declare la reposición, previa intervención de las partes en juicio.

VI.- Interrupción por causa de muerte, disolución, incapacidad o declaración de ausencia.- La interrupción por alguna de las causas mencionadas durará como máximo un año, después del año si no se cuenta con representante legal las notificaciones se harán por lista.

A quien se promueva uno de éstos incidentes en forma frívola e improcedente, se le impondrá una multa hasta 50 veces el salario mínimo.

La Ley Federal de procedimiento contencioso administrativo señala con detalle el trámite de cada uno de éstos incidentes. (Arts. 29 al 39)

14.2 Incidente de suspensión de la ejecución

El contribuyente, deudor solidario o tercero, que tenga interés en que no se ejecuten los actos o resoluciones de la autoridad fiscal ejecutora hasta en tanto no se resuelva el recurso o defensa que haya promovido, pues puede suceder que se enfrente a la situación de que la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía del interés fiscal que se haya ofrecido, o reinicie la ejecución, y ante esta Apremiante situación la Ley Federal de Procedimiento Contencioso administrativo contempla en los artículos 24 al 28 la posibilidad de promover el incidente que denomina **medidas cautelares,** el que debe presentarse ante el Magistrado instructor de la Sala Regional que conozca del asunto o que haya conocido del mismo, exhibiendo con el escrito de demanda incidental las copias de los documentos en que haya ofrecido garantía, o el otorgamiento de la garantía y la solicitud ante la autoridad ejecutora de la suspensión, y en su caso, del documento que conste la negativa de la suspensión, el rechazo de la garantía o el reinicio de la ejecución.

Este incidente procede hasta antes de que se dicte sentencia por la Sala y se tramitará y resolverá dando previa vista a la autoridad para que rinda informe sobre el incidente, pudiendo entre tanto declarar una suspensión provisional de la ejecución.

14.3 Incidente de falsedad de documentos

Puede suceder que alguna de la partes ofrezca prueba documental y que la parte contraria o aquélla que considere le afecta dicha prueba la tilde de falsa, en tal caso puede promover el incidente de falsedad documental, cuyo trámite se encuentra señalado en el artículo 36 de la Ley Federal de Procedimientos Contencioso Administrativo que en esencia dice:

Cuando alguna parte en el juicio de nulidad sostenga la falsedad de un documento, incluyendo promociones y actuaciones, podrá pro-

mover incidente ante el Magistrado instructor, hasta antes que se cierre la instrucción, debiéndose correr traslado a las partes de la promoción del incidente por tres días para que, en su caso, si así lo desean, expresen lo que a sus derechos convenga.

Si el documento tildado de falso se refiere a la firma que corresponda a su contraparte , el Magistrado instructor podrá citar a la parte respectiva para que estampe su firma en presencia del Secretario y esas firmas sirvan para el cotejo que deberá llevar a cabo él o los peritos en grafoscopía que determinen la autenticidad o falsedad de la firma cuestionada.

Si se trata de casos distintos al anterior el promovente deberá acompañar el documento que considere indubitable, o señalar el lugar donde se encuentre, u ofrecer la pericial correspondiente, y si no lo hace, el Magistrado instructor desechará el incidente.

En su oportunidad la Sala resolverá sobre la autenticidad del documento limitando sus efectos al juicio en que se promovió el incidente.

14.4 De las pruebas y su valoración

En el juicio contencioso administrativo la Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo en sus artículos 40 y siguientes permite que se admitan toda clase de pruebas, menos la confesión mediante absolución de posiciones y la petición de informes de las autoridades, estos últimos salvo que se refieran a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.

El Código Fiscal de la Federación permite que se admitan pruebas supervenientes hasta antes de la sentencia.

De oficio el Magistrado instructor puede acordar la exhibición de documentos u ordenar práctica de diligencias, a fin de esclarecer los hechos debatidos por las partes.

La prueba pericial y testimonial tienen regulada su forma de desahogo en la Ley Federal adjetiva que hemos venido mencionando, y como supletoria al Código Federal de Procedimientos Civiles, en lo que sea conducente.

Ya hemos mencionado que en el derecho procesal (en general) existen 3 tipos de valoración de pruebas, que se reflejan en los códigos, y que son:

a) Aquéllos códigos que señalan el valor a cada prueba (prueba tasada)
b) Aquéllos códigos que permiten al tribunal libre apreciación
c) Aquéllos códigos que establecen el sistema mixto; para una pruebas se señala su valor, y para otras su libre apreciación.

La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en su artículo 46, sigue el sistema mixto, en efecto, así podemos señalar:

1.- La confesión expresa, las presunciones legales y los hechos afirmados por la autoridad, tienen valor probatorio pleno; y las actas de comprobación de las autoridades administrativas, se entenderán como legalmente afirmados los hechos que consten en dichos actas.

2.- La pericial y la testimonial y las demás pruebas, quedan a la prudente apreciación del Tribunal.

3.- En su caso, la presuncional o circunstancial, podrá valorarse libremente, pero debe razonarse y fundarse.

14.5 Cierre de instrucción

Concluida la substanciación del juicio y después de 10 días y no existiendo prueba o cuestión pendiente se pondrá el asunto para que las partes aleguen por escrito dentro de 5 días, y al concluir éste plazo, con o sin alegatos, se declarará cerrada la instrucción.

14.6 La sentencia y sus efectos

El acto procesal de mayor trascendencia y con el cual culmina un proceso es la sentencia. La sentencia es la resolución que pone fin al litigio.

En el caso de las sentencias que dicten la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal Administrativa, éstas deberán ser por unanimidad, o por mayoría de votos de los Magistrados de la Sala, y se deberá dictar dentro de los 60 días siguientes al cierre de la instrucción, previo proyecto que formule el Magistrado instructor dentro de los 45 días siguientes al cierre de la instrucción (si el fallo es por mayoría, el disidente puede formular voto particular).

Las sentencias en cuanto a su formato suele integrarse; de la parte llamada de **resultados** donde se fijan los puntos que han sido la materia de controversia o litis; de la parte denominada de **considerandos** que corresponden a los razonamientos y fundamentos legales que determinan el valor de las pruebas y el sentido de la sentencia; y la última parte o **resolutivos** donde la sentencia señala en proposiciones concretas el sentido del fallo incluyendo sus alcances y efectos.

Las sentencias que pronuncien las Salas deberán satisfacer requisitos de legalidad, donde destacan los siguientes:

a) Las sentencias se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos, pudiéndose invocar hechos notorios.

b) Se deben examinar, en primer lugar, las cuestiones de procedimiento que puedan llevar a la declaración de nulidad del acto o resolución fiscal impugnada.
c) La Sala puede corregir errores en cita de preceptos, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y la contestación.
d) Si la Sala resuelve sobre el fallo dictado en recurso administrativo, debe resolver sobre la legalidad de la esa resolución, pero no podrá anular o modificar actos de autoridades administrativas no impugnados en forma expresa en la demanda.
e) La Sala deberá declarar la ilegalidad de resoluciones administrativas si se demuestra alguna de las siguientes causas:
1.- Incompetencia del funcionario que dictó u ordenó el acto reclamado.
2.- Omisión de requisitos formales que afecten la defensa del particular, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación.
3.- Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular.
4.- Si se aplicó o se interpretó equivocadamente; o se dejó de aplicar preceptos legales aplicables; o los hechos se apreciaron en forma equivocada.
5.- Cuando la autoridad administrativa se excedió en el uso de sus facultades discrecionales.

Las sentencias de la Sala podrán tener alguno o algunos de los siguientes alcances o efectos:

1.- Reconocer la validez de la resolución impugnada y por ende confirmarla.
2.- Declarar la nulidad en parte de la resolución impugnada.
3.- Declarar la nulidad para efectos y señalar la forma y términos en que la autoridad debe cumplir, debiendo reponer el procedimiento y dictando una nueva resolución.
4.- Declarar la **nulidad** de la resolución reconociendo al actor el derecho que reclama y condenando al cumplimiento de ese derecho, y otorgar o restituir al actor en el goce de sus derechos afectados.
En su caso, la autoridad deberá cumplir la sentencia en un plazo de 4 meses a partir de que la sentencia quede firme.

14.7 Facultad de atracción

En ocasiones, por la importancia o trascendencia que pueden tener determinados asuntos, el Pleno o Secciones de la Sala Superior

del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y la Sala Regional que corresponda, o los particulares, o las autoridades pueden solicitar el envío del juicio con características especiales para que sean resueltas por las autoridades mencionadas, situación que recibe el nombre de facultad de atracción.

Para hacer valer la facultad de atracción debe tratarse de asuntos donde:

a) Por su materia, conceptos de impugnación o cuantía se consideren de interés y trascendencia.
b) Tenga por objeto fijar interpretación, o en su caso, jurisprudencia.

14.8 Excitativa de justicia

La llamada excitativa de justicia, es cuando se presenta demora en la elaboración del proyecto por el Magistrado instructor. En efecto, una vez que se ha cerrado la instrucción en el procedimiento contencioso administrativo (juicio de nulidad) el Magistrado instructor debe formular el proyecto que deberá someterse a estudio de los demás Magistrados integrantes de la Sala en un plazo de 45 días. Transcurrido en ese plazo, sin que se presente el proyecto, cualquiera de las partes, podrá solicitar al Presidente de la Sala se conmine al Magistrado instructor para que elabore el proyecto. A este procedimiento se le denomina excitativa de justicia. En este caso, si es procedente la petición de excitativa, se otorgará al Magistrado instructor un plazo, no mayor de 15 días para que formule el proyecto respectivo y si aún así no lo hace podrá ser sustituido, designándose otro Magistrado para que elabore el proyecto y sancionándose al Magistrado omiso.

14.9 Aclaración de sentencia

La nueva Ley Federal adjetiva contempla en su artículo 54 la instancia o procedimiento llamado de **aclaración de sentencia**. Este procedimiento no se cataloga como recurso y tiene por objeto que la Sentencia, de la que se supone que en alguna parte resulta contradictoria, ambigua u obscura, requiere de ser aclarada, para lo cual alguno de los posibles afectados e interesados, si así lo considera, puede promover o solicitar la aclaración dentro de los 10 días siguientes a que surta efectos la notificación de la Sentencia, a fin de que, si es el caso, la Sala aclare la sentencia.

El promovente debe precisar en su escrito en que haga valer este procedimiento la parte de la sentencia que, a su juicio, deba ser acla-

rada. La Sala o Sección que dictó la Sentencia deberá resolver en los 5 días siguientes si procede o no la aclaración, pero en todo caso la aclaración no puede variar la sustancia de la Sentencia. Contra la resolución en este recurso no cabe recurso alguno y su interposición interrumpe el término para la impugnación de la propia resolución.

14.10 Recurso de queja

Puede suceder que la autoridad administrativa que deba dar cumplimiento a la Sentencia dictada por la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no lo haga, o lo haga en forma parcial, y para estos casos la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo prevé en su artículo 58 fracción II el recurso de queja, recurso que tiene por finalidad que la Sala ordene a la autoridad omisa el cumplimiento cabal de la sentencia.

El recurso de queja procede:

a) Si el acto declarado nulo se repite indebidamente, sea que se incurra en exceso o defecto, en cuanto al cumplimiento de la Sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
b) Cuando transcurrido el plazo para dar cumplimiento a la Sentencia no lo hubiere hacho la autoridad administrativa.
c) Cuando la autoridad omita cumplir la sentencia, o la orden de suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado.

El recurso de queja en realidad no tiene por objeto impugnar el fondo de la Sentencia, que ya se dictó, sino se refiere a cuestiones de procedimiento que no afectan el fondo del asunto, pero que buscan resolver aquello que pueda dificultar u obstaculizar su cumplimiento.

En la citada Ley de procedimiento existe una regulación detallada sobre este recurso de queja.

Ahora bien, otro recurso que tiene relación con el procedimiento, o con la materia fiscal es el recurso de reclamación.

14.11 Recurso de reclamación

El recurso de Reclamación procede contra las resoluciones del Magistrado instructor que:

a) Admitan o desechen, o tengan por no presentada la demanda, la contestación, la ampliación de ambos, o alguna prueba.
b) La que decrete o niegue el sobreseimiento del juicio.

c) La que admita o rechace la intervención de tercero.
d) Contra el acuerdo de sobreseimiento antes de cerrar la instrucción, o del desistimiento del demandante.

Es obvio que admitir una demanda de parte del particular afecta a la autoridad que emitió el acto o resolución fiscal, o bien al particular, quien ya cuenta con una resolución a su favor. Por ello si el Magistrado instructor admite o desecha demanda, o contestación, o la ampliación de ambas, está dejando todo o parte de un asunto sin materia. Igualmente el rechazo de pruebas afecta a quien la ofrece, pues puede resultar que ellas se requieran para obtener sentencia favorable a sus intereses. Así mismo, al decretar o negar el sobreseimiento, o la intervención de tercero, puede afectar intereses, y en su caso, dejar sin materia el asunto.

Este recurso debe hacerse valer dentro de los 15 días siguientes a la notificación del auto o resolución de que se trate.

Del escrito del recurso de **RECLAMACIÓN** se dará vista a la contraparte por 5 días, y después el Magistrado dará cuenta a la Sala para que resuelva en 5 días. El Magistrado que dictó el acuerdo no podrá excusarse. En el caso de sobreseimiento antes de cerrar la instrucción o de desistimiento del demandante, no se requiere dar vista a la contraparte.

La apelación era un recurso que antes existía en el Código Fiscal de la Federación, pero ahora ya no existe, pues fue derogado el 30 de diciembre de 1996, y no aparece tampoco en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

14.12 Recurso de revisión

Una vez dictada Sentencia por la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa esta sentencia puede ser impugnada por la Autoridad mediante el recurso de revisión ante el tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, dentro de los 15 días siguientes al que surta la notificación de dicha Sentencia.

El recurso de revisión solo procederá en los siguientes casos:

1.- Por la cuantía, según se señala en el artículo 63 fracción I de la Ley Federal adjetiva.

2.- Si es un asunto de importancia o trascendencia, aún cuando sea de menor cuantía, o sea indeterminada.

3.- Cuando el asunto afecte a la Secretaría de Hacienda u otros organismos fiscales y se refiera a:

a) Interpretación de leyes o reglamentos.

b) Determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, proporcionalidad y equidad).
c) Competencia de la autoridad que haya dictado y ordenado la resolución impugnada.
d) Violaciones procesales graves en el juicio o en las resoluciones o sentencias.
e) Las que afecten el interés fiscal de la Federación.

4.- Se trate de una resolución en materia de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de Servidores Públicos.

5.- Se trate de materia de aportaciones de seguridad social, etc.

Mientras la autoridad puede interponer el recurso de revisión, al particular le corresponde promover, si le afecta la sentencia del juicio contencioso administrativo, el amparo directo.

El recurso de revisión y el amparo directo se regulan por procedimientos que contemplan la Ley de Amparo, ya que corresponde a los Tribunales Colegiados (al que corresponda) o a la Suprema Corte de Justicia en su caso, conocer de estos juicios, pero el trámite lo regula la ley mencionada, y generalmente se reduce a los pasos siguientes:

a) Se debe interponer por escrito, donde se deben expresar los agravios que haya causado la Sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
b) Con el escrito de agravios deberá acompañar o exhibir copia para el expediente y una para cada una de la partes, y si no lo hace se le requerirá que los exhiba en un término de 3 días, y si no lo hace se tendrá por no interpuesto el recurso.
c) Notificadas las partes, el asunto se turnará al Magistrado proyectista, el que deberá formular el proyecto.
d) Formulado el proyecto se listará el día y la hora para su discusión y resolución, pudiéndose aplazar la resolución por una sola vez.
e) Contra las resoluciones del Tribunal Colegiado de Circuito no cabe recurso alguno, salvo que se involucre la constitucionalidad de la ley, en cuyo caso, conocerá la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
f) En caso de existir Revisión por parte de la autoridad y amparo directo por parte del particular contra la misma resolución o sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el Tribunal Colegiado que conozca de ambas, resolverá en la misma sesión tanto una como otra, para evitar así, resoluciones contradictorias respecto de las mismas cuestiones.

UNIDAD XV

EL JUCIO DE AMPARO

SUMARIO: 15.1.- PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL JUICIO DE AMPARO: 1°. Principio de interés jurídico o de parte agraviada; 2°. Principio de relatividad; 3°. Principio de definitividad; 4°. Principio de estricto derecho.- 15.2.- EL JUICIO DE AMPARO.- 15.3.- AMPARO DIRECTO E INDIRECTO.- 15.4.- SUSPENSIÓN DEL ACTO RECLAMADO.- 15.5.- PARTES EN EL JUICIO DE AMPARO.- 15.6.- TÉRMINO PARA LA INTERPOSICIÓN DEL AMPARO.- 15.7.- CAUSAS DE IMPEDIMENTO.- 15.8.- CAUSAS DE IMPROCEDENCIA.- 15.9.- CAUSAS DE SOBRESEIMIENTO.- 15.10.- TRÁMITE DEL JUICIO DE AMPARO: A) Demanda; B) Informe Justificado; C) Pruebas; D) Sentencia.- 15.11.- RECURSOS EN EL JUICIO DE AMPARO.- 15.12.- ALGUNAS CONSIDERACIONES EN RELACIÓN AL JUICIO DE AMPARO EN LA MATERIA TRIBUTARIA.

15.1 PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL JUICIO DE AMPARO

La historia, por desgracia, nos ha enseñado que las autoridades no siempre ajustan sus actos o resoluciones al marco de la ley.

La antigua máxima de que "la autoridad sólo puede actuar conforme al mandato de la ley, en tanto que el particular puede realizar todo lo que la ley no le prohíba", trata de resaltar que la autoridad debe ajustar todas sus actuaciones al imperio que le obliga la ley; sin embargo, a veces la autoridad no cumple en el marco de sus limitaciones legales y actúa afectando derechos de los particulares, violando derechos o garantías que la Constitución, ley suprema de la nación, consagra a favor de los individuos.

En efecto, en la Constitución en el artículo 103 fracción I señala que los tribunales federales resolverán cualquier controversia que se presente por:

"I.- Por leyes o actos de la autoridad que viole las garantías individuales...".

A su vez el artículo 107 de la Carta Magna regula los mecanismos por los cuales los tribunales federales van a resolver, entre otras controversias, las que afecten las garantías individuales. La demanda para lograr el respeto a las garantías constitucionales esta regulada por el **juicio de amparo** cuyas características fundamentales, que se conocen como principios son:

1.- El principio de interés jurídico o de parte agraviada.- El juicio de amparo, que tiene por finalidad restituir al particular en el goce de sus garantías violadas por la autoridad y, parte del supuesto de que el particular, sea persona física o persona jurídica o moral, han resentido un daño o menoscado en sus derechos y que esos perjuicios se deben a actos o resoluciones de la autoridad que han violado, o están violando, o están próximos a hacerlo, de garantías individuales consagradas en la propia Constitución, y por tanto tiene interés jurídico en quejarse de la violación de sus derechos atribuibles a la autoridad responsable.

2.- Principio de relatividad.- Este principio se refiere a que la sentencia de amparo "será siempre tal, que sólo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos ..... sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare".

Así, por ejemplo si un particular acude al juicio de amparo porque la autoridad fiscal le aplica una ley donde aparece un tributo que considere inconstitucional o ilegal y el tribunal le concede el amparo y protección de la justicia federal, esa sentencia únicamente va a proteger al quejoso, los demás particulares a quienes se esté aplicando la ley no los podrá proteger porque ellos no acudieron al juicio de amparo.

Este principio también se conoce como "fórmula Otero", pues se atribuye al jurista mexicano Mariano Otero, que a mediados del Siglo XIX propuso limitar los efectos de la sentencia de amparo únicamente a favor del quejoso, de ahí que éste principio se conoce como el de **relatividad**, porque sus efectos no son "erga omnes" sino únicamente se refieren a quien promovió el amparo.

3.- El principio de definitividad.- El juicio de amparo requiere, para que sea procedente, que el interesado o quejoso agote los medios o recursos ordinarios que la ley conceda para obtener la protección de sus derechos; así, quien no promueve esos medios o defensas, o no los concluya en forma definitiva, no tiene derecho a impugnar mediante el juicio de amparo actos o resoluciones de la autoridad, salvo en casos excepcionales.

En materia administrativa, particularmente en la fiscal, el principio de definitividad aparece cuando se señala que el juicio de amparo "solo procederá contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones

que pongan fin al juicio, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o reformados ..... y que en materia administrativa el amparo procede, además, contra resoluciones que causen agravio no reparable mediante algún recurso, juicio o medio de defensa legal".

De ésta manera, el principio de definitividad exige agotar los medios de defensa o impugnación que aparezcan en la ley a favor del quejoso, y sólo que no exista medio de defensa, se puede acudir al juicio de amparo y evitar que este no se deseche por improcedente por la causa expuesta.

4.- Principio de estricto derecho.- La autoridad federal que conozca de la materia de amparo debe concretarse a examinar la constitucionalidad del acto reclamado por el quejoso, según los conceptos de violación de las garantías individuales.

El principio de estricto derecho no permite, en la materia administrativa, que el juzgador de amparo pueda considerar hechos, conceptos de violación o agravios que no haya hecho valer el quejoso. La suplencia de la queja que faculta al juez a tomar en cuenta circunstancias no alegadas por el quejoso que lo favorezcan opera en la materia penal, en la agraria, en la laboral, sea a favor del inculpado, del ejidatario, del trabajador, etc., pero no en la fiscal que es la que nos ocupa. Es decir, el juzgador debe limitarse estrictamente a las cuestiones planteadas, agravios y fundamentos expuestos y probados por el quejoso.

El juzgador en el juicio de amparo puede corregir errores en la cita de preceptos constitucionales o legales, pero sin que por ello se pueda cambiar los hechos expuestos en la demanda.

15.2 El juicio de amparo

Es un juicio autónomo previsto en la Constitución como medio de protección de las garantías individuales por actos, resoluciones o leyes de las autoridades que los puedan afectar.

> En nuestros días, el juicio de amparo es una institución procesal sumamente compleja, que protege prácticamente todo el orden jurídico nacional, desde los preceptos más elevados de la Constitución hasta las disposiciones modestas de un humilde reglamento municipal.[21]

La materia de amparo es competencia de los Tribunales Federales que ésta integrada por:

---

[21] DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, Edit. por Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM y Porrúa, Tomo A-C, México, 2005, pág. 181

Suprema Corte de Justicia de la Nación
Tribunales Colegiados de Circuito
Tribunales Unitarios de Circuito
Juzgados de Distrito
Juzgado Popular Federal
Tribunales de los Estados y Distrito Federal, en casos excepcionales previstos en la Ley de Amparo.

La competencia de cada tribunal o juzgado está contemplando en la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

En la materia administrativa, y la fiscal comprendida dentro de esta, la competencia para conocer de juicios de amparo está señalada en favor de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de los Tribunales Colegiados de Circuito y de los Juzgados de Distrito.

15.3 Amparo directo e indirecto

Del contenido del artículo 107 de la Constitución y de la Ley de Amparo se desprende que existen dos tipos de juicio de amparo: el directo y el indirecto.

En relación a la materia fiscal el amparo directo es procedente, según la fracción V inciso b) del artículo 107 de la Carta Magna.

"En materia administrativa, cuando se reclamen por particulares sentencias definitivas y resoluciones que ponen fin al juicio dictadas por tribunales administrativos o judiciales, no reparables por ningún recurso, juicio o medio ordinario de defensa legal".

Queda claro que el amparo directo procede únicamente ante sentencias definitivas o resoluciones que pongan fin al juicio dictado por tribunales administrativos o judiciales.

De tal manera, que un acto o resolución de autoridad administrativa se puede impugnar por medio del recurso administrativo de revocación y contra la resolución que en este procedimiento se dicte, cabe hacer valer el juicio contencioso administrativo, y contra la sentencia o resolución definitiva que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como ya no existe recurso ordinario para impugnarla, entonces se puede interponer el juicio de amparo directo ante el Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda.

El amparo indirecto es aquél que es competencia de los Jueces de Distrito y en materia administrativa, procede contra actos de ejecución que sean de imposible reparación, contra actos fuera de juicio o concluido éste, o que afecten a personas extrañas al juicio, o contra leyes.

Resulta indirecto, porque contra la resolución que en el juicio de amparo dicte el Juez de Distrito se puede hacer valer el recurso de Re-

visión ante el Tribunal Colegiado de Circuito o ante la Suprema Corte de Justicia, según corresponda.

15.4 Suspensión del acto reclamado

En el juicio de amparo, sea directo o indirecto, puede solicitarse al Tribunal o Juez de Distrito en que se haga valer, la suspensión del acto reclamado, que es una medida cautelar que tiene por objeto:

a) Que el acto reclamado como violación de garantías no se consume de modo irreparable y deje sin materia al propio juicio de amparo;
b) Que el quejoso siga sufriendo daños o perjuicios por el acto reclamado, y que de proseguir ese acto lo vuelva irreparable.

Es frecuente que personas no versadas en el juicio de amparo afirmen que se negó o se concedió el amparo solicitado, cuando en realidad se están refiriendo a que se negó o concedió la suspensión del acto reclamado, sea en forma provisional o definitiva, pero el fondo o materia del juicio de amparo tiene que ser objeto de otra resolución. De ahí, que la suspensión (provisional o definitiva) se tramite por cuerda separada, es decir, en un procedimiento que se sigue en el expediente respectivo, y el proceso de amparo en el expediente principal. La inconstitucionalidad del acto, o sea la materia fundamental del juicio de amparo, puede declararse a favor del quejoso o en contra, sea que previamente se haya negado o concedido la suspensión del acto reclamado.

Desde luego que el quejoso en un juicio de amparo, en la materia administrativa (fiscal), puede solicitar la suspensión del acto reclamado.

15.5 Partes en el juicio de amparo

La Ley de Amparo señala que son partes en el juicio de amparo:

I. El agraviado o agraviados;
II. La autoridad o autoridades responsables;
III. El tercero o terceros perjudicados, si los hay;
IV. El ministerio público.

El agraviado recibe también el nombre de quejoso y éste puede ser: persona física mayor o menor de edad, o persona moral, éstos últimos por conducto de su legítimo representante.

La autoridad responsable es aquélla que haya dictado, ordenado o trate de ejecutar el acto reclamado.

El tercer perjudicado es aquél a quien le puede deparar perjuicio el resultado del juicio de amparo.

El Ministerio Público es parte en el juicio de amparo para el efecto de velar por el respeto a las normas constitucionales y el principio de legalidad, es decir, que en la aplicación de la ley se respete el marco jurídico. Representa los intereses de la sociedad y puede abstenerse de intervenir cuando el asunto carezca de interés público.

15.6 Término para la interposición del amparo

La demanda de amparo debe promoverse dentro de los 15 días siguientes a que el acto o resolución de la autoridad haya surtido sus efectos por efecto de la notificación que se le haya hecho, o a partir de que haya tenido conocimiento del acto o de su ejecución, o de que se haya hecho sabedor del mismo.

En el caso de que se impugne la vigencia de la ley cuando ésta sea reclamable en vía de amparo el término para interponerlo será de 30 días, a partir del inicio de su vigencia.

Otros supuestos de excepción para considerar cuando no corre la regla de 15 días los contempla la ley de amparo, como son cuando los actos de autoridad importen peligro de privación de la vida, o la libertad, o en sentencia definitiva en asuntos civiles si el quejoso no fue citado a juicio, etc.

15.7 Causas de impedimento

El artículo 68 de la Ley de Amparo señala que los ministros de la Suprema Corte, los magistrados de los Tribunales Colegiados de Circuito y los jueces de Distrito y las autoridades que conozcan de los juicios de amparo, deberán excusarse, en caso de encontrarse en algún supuesto de causa de impedimento en los juicios en que intervengan.

La propia ley de amparo señala las causas de impedimento que puedan afectar la imparcialidad de las decisiones de jueces, magistrados o ministros pueden ser: el parentesco consanguíneo o por afinidad con alguna de la partes, o de sus abogados o representantes, tener interés personal en el asunto, haber sido abogado o apoderado de alguna de las partes en el mismo asunto o en el juicio de amparo, o haber tenido el carácter de autoridad responsable; etc.

El ministro, magistrado o juez no puede invocar causal de impedimento que no sea alguna de las que la ley de amparo señala, pues

de hacerlo incurre en responsabilidad, y también incurre en responsabilidad si existiendo causa no lo manifieste.

La causa de impedimento no dará lugar a recusación, pero puede ser alegada por cualquiera de las partes, pero si se desecha la causal de impedimento alegada, salvo el caso del Ministerio Público, se multará a la parte o a su abogado, o a ambos, sin perjuicio de sanciones penales que procedan. Si se prueba la causal, al ministro, magistrado o juez, éste queda sujeto a la responsabilidad que marque la ley.

15.8 Casos de improcedencia

La Ley de Amparo señala la existencia de causales de improcedencia, que como ya los hemos mencionado, son aquéllas que aparecen e impiden iniciar o proseguir el juicio de amparo, y que en el caso que nos ocupa, se señalan en el artículo 73 de la citada ley y de las que enumeramos algunas de ellas: así es improcedente el amparo,

Contra actos de la Suprema Corte;

Contra resoluciones dictadas en los juicios de amparo o en ejecución de las mismas.

Contra leyes o actos que sean materia de otro juicio de amparo.

Contra leyes o actos que hayan sido materia de una ejecutoria de otro juicio de amparo.

Contra actos que no afecten los intereses jurídicos del quejoso.

Contra actos consumados de modo irreparable.

Contra actos emanados de un procedimiento judicial o de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio, cuando el acto deba considerarse consumado en forma irreparable.

Contra actos consentidos expresamente o se entiendan consentidos.

Cuando se éste tramitando ante Tribunales ordinarios algún recurso o defensa legal, etc.

15.9 Causas de sobreseimiento

Como ya lo hemos explicado, el sobreseimiento es la resolución o acuerdo que pone fin al juicio de amparo, sin llegar a su conclusión, por alguno de los supuestos que la ley señale. En la materia de amparo el sobreseimiento impide que el asunto se decida si la Justicia de la Unión ampara o no al quejoso.

El artículo 74 de la Ley de Amparo señala las causas por las cuales se pueden declarar el sobreseimiento y que podemos resumir en:

a) Si existe desistimiento expreso del quejoso de la demanda, o se le tenga por desistido con arreglo a la ley.

b) Si el quejoso muere durante el trámite y la garantía sólo le concierne a él.
c) Si aparece cualquiera de las causas de improcedencia previstas en la Ley de Amparo.
d) Si no existe el acto reclamado, o no se prueba su existencia, o hayan cesado los efectos del acto reclamado, etc.
e) Cuando se presenta la caducidad por falta de impulso procesal del quejoso por más de 300 días de inactividad en el trámite en asuntos civiles o administrativos.

15.10 Trámite del juicio de amparo

El juicio de amparo se inicia con la presentación del escrito de demanda de quien se ostenta como quejoso por la violación de garantías individuales por parte de alguna autoridad.

A) DEMANDA.- La Ley de Amparo señala en sus artículos 116 y 166 los requisitos que debe satisfacer una demanda, sea de amparo indirecto o directo, respectivamente.

En esencia ambas disposiciones señalan como requisitos:

1.- Nombre y domicilio del quejoso y de quien promueve en su nombre.

2.- Nombre y domicilio del tercer perjudicado. (si lo hay)

3.- La autoridad o autoridades responsables.

4.- En el amparo indirecto, la ley o acto que de cada autoridad se reclame. En el amparo directo, la sentencia definitiva, laudo o resolución que hubiere puesto fin al juicio que sea constitutiva del acto o actos reclamados.

5.- Los preceptos violados constitucionales y legales, y conceptos de violación respecto de dichos preceptos en relación a los actos reclamados.

6.- La fecha en que se tengan conocimiento de los actos reclamados o de la notificación de estos.

7.- En la demanda, es usual por la importancia que pueda tener para el quejoso, solicitar la suspensión del acto reclamado para que el juicio de amparo no quede sin materia o se causen graves perjuicios al quejoso de ejecutarse los actos reclamados.

La suspensión se tramita por cuerda separada, como ya lo mencionamos, en un cuaderno o expediente separado del expediente del juicio de amparo que recibe el nombre de cuaderno principal y el de la suspensión la denominación de cuaderno incidental. La suspen-

sión puede negarse u otorgarse en forma provisional y después otorgarse o bien negarse en forma definitiva.

8.- Acompañar a la demanda las documentales que se deben exhibir y copias del escrito de demanda y anexos para cada autoridad, terceros, Ministerio Público y para el cuaderno incidental de suspensión si se hubiese solicitado.

B) INFORME JUSTIFICADO.- Presentada y admitida a trámite la demanda de amparo se notificará ésta a la o las autoridades señaladas como responsables de las violaciones constitucionales, para que con vista en la copia de la demanda y anexos si se exhibieran, procedan a dar contestación sobre la legalidad de su actuación, lo que harán por medio de un escrito llamado informe justificado, que podrá consistir en reconocer el acto reclamado, pero negar su ilegalidad e inconstitucionalidad, o bien negar la existencia de dicho acto; o alegar causales de improcedencia; o hacer valer causas de incompetencia; o solicitar acumulación de juicios de amparo; u objetar personalidad o capacidad en juicio del quejoso, o promover causales de impedimento; etc.

C) PRUEBAS.- En el amparo indirecto, una vez que se admite la demanda y se rinda el informe justificado, el juicio de amparo pasa al periodo de admisión y desahogo de las pruebas, que en su caso hayan ofrecido el quejoso, la autoridad responsable y el tercer perjudicado si lo hubiere.

Son admisibles en el juicio de amparo toda clase de pruebas, excepto la confesional y las que fueren contra la moral o contra el derecho.

Las reglas para el ofrecimiento, admisión y desahogo en el juicio de amparo se regulan por la Ley de Amparo y en forma supletoria por el Código Federal de Procedimientos Civiles. Inclusive el juez de amparo podrá recabar oficiosamente pruebas que, habiendo sido rendidas ante la responsable, no obren en autos del juicio de amparo y estime necesarias para la resolución del asunto.

En el amparo directo una vez que se admita la demanda, si no existen causas manifiestas de improcedencia y no existan omisiones o se hayan corregido defectos en que se haya incurrido, con el expediente donde conste la sentencia definitiva sea de asuntos penales, civiles o administrativos o laudos laborales, el Magistrado relator (o Ministro en su caso) elaborará el proyecto de sentencia examinando los agravios expuestos por el quejoso.

D) SENTENCIA.- En los juicios de amparo indirecto, o directo, concluyen normalmente con la sentencia donde se decide sobre la demanda del quejoso y que puede ser en alguno de los siguiente sentidos:

a) **Sobreseer** porque aparezca una causal que así lo determine.
b) **Negar** la protección y amparo de justicia federal por considerar que el acto reclamado se ajustó a la legalidad y constitucionalidad.
c) **Amparar** concediendo la protección y amparo de la justicia federal de los actos de autoridad reclamados y obligar a cumplirla por parte de la autoridad responsable.
d) **Amparar para efectos** donde la sentencia señala a la autoridad responsable que debe llevar a cabo la reposición de actuaciones y volver a dictar resolución.

15.11 Recursos en el juicio de amparo

En materia de amparo la ley contempla como medios para impugnar resoluciones en el trámite del juicio de amparo, los recursos de **revisión**, **reclamación** y **queja**.

Las resoluciones que los Tribunales Colegiados de Circuito dicten en materia de **amparo directo** no admiten recurso alguno, a menos que decidan sobre la inconstitucionalidad de una ley o establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución, pues entonces el asunto es recurrible mediante **revisión** ante la Suprema Corte de Justicia, pero la materia del recurso en este caso se limitará exclusivamente a las cuestiones constitucionales.

El recurso de revisión es procedente contra resoluciones del Juez de Distrito sean en el procedimiento, como las que desechen o tengan por no interpuesta la demanda de amparo; concedan o nieguen la suspensión definitiva, la modifiquen o la revoquen; contra autos de sobreseimiento, interlocutorias sobre incidentes de reposición de autos; o contra las sentencias definitivas dictadas en la audiencia constitucional.

En materia administrativa la autoridad demandada en el recurso administrativo de revocación puede interponer, si le causa agravio, la sentencia que se dicte en éste recurso, el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda.

El recurso de **reclamación** procede contra acuerdos de trámite dictado por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia o por los Presidentes de sus Salas o por los Presidentes de los Tribunales Colegiados de Circuito, cuya tramitación es sumarísima, es decir, el recurso se interpone por escrito por cualquiera de la partes en el juicio de amparo en donde se expresen agravios y el órgano jurisdiccional resolverá de plano dentro de los 15 días siguientes a la interposición del recurso.

El recurso de **queja** procede contra autos que admitan demandas de amparo notoriamente improcedentes; o contra autoridades res-

ponsables por exceso o defecto en la ejecución en que se haya concedido la suspensión provisional o definitiva al quejoso, por falta de cumplimiento del auto que haya concedido al quejoso su libertad bajo caución, por exceso o defecto en la sentencia en que se haya concedido el amparo, etc.

15.12 Algunas consideraciones en relación al juicio de amparo en la materia tributaria

Apuntábamos que el juicio de amparo es un proceso jurisdiccional que tiene por objeto proteger o restituir al particular en sus garantías individuales consagradas por la Constitución y que se vean amenazadas o afectadas por los actos ilegales de las autoridades.

Es un juicio, porque tiene las características que lo identifican, como tal como son: la existencia de un tribunal con facultades de decidir conforme a derecho, una controversia entre partes que se confrontan por derechos fundamentales que se conocen como garantías individuales.

A lo largo de esta unidad han quedado explicadas en forma resumida los diversos temas que explican el juicio de amparo..

Ante tal situación las leyes fiscales, particularmente el Código Fiscal de la Federación y la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, prevén la forma en que puede, el particular, acudir en defensa de sus intereses frente a los actos de las autoridades fiscales, tal como lo hemos visto a través de ésta guía de estudios, y así, puede interponer recurso administrativo de revocación, o bien el juicio contencioso administrativo (juicio de nulidad), ya que es optativo hacer valer uno u otro.

Una vez resuelto el juicio contencioso administrativo no es posible hacer valer ningún otro recurso que pueda modificar la substancia de la resolución; sin embargo, es a través del juicio de amparo que por violaciones a las garantías individuales donde puede cuestionarse la legalidad de la resolución dictada en el juicio contencioso administrativo, a través del amparo directo por parte del quejoso, o del recurso de revisión por parte de la autoridad, ambos ante el Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda.

En casos excepcionales, como ya lo mencionamos, el juicio de amparo va a ser materia de estudio por la Suprema Corte de Justicia cuando se haya impugnado la constitucionalidad de alguna ley o precepto de la ley en que se haya apoyado la resolución definitiva y que haya sido motivo de agravio por parte del quejoso.

En otros supuestos es posible el amparo indirecto, por ejemplo del tercero ajeno a los actos de la autoridad fiscal que lo afecten y que conforme a las reglas de procedimiento puede acudir a solicitar la protección y amparo de la justicia federal, sin agotar medios ordinarios de defensa, precisamente porque es ajeno a la relación jurídica entre particulares y autoridades respecto de acto o actos de ésta última, y se supone desconoce la existencia de dichos actos.

Existen otras posibilidades de promover el juicio de amparo indirecto cuando se promueva contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, en materia fiscal, que por su sola entrada en vigor causen perjuicios al quejoso, o de los cuerpos de normas señalados, cuando con motivo del primer acto de aplicación causen perjuicio al quejoso, salvo que deba defenderse de acuerdo a recursos ordinarios, o en aquéllos casos en que los actos sean de ejecución que sean de imposible reparación.

BIBLIOGRAFÍA

ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo, *Tratado teórico práctico de los recursos administrativos*, Porrúa, México, 2005.

Agenda de la Administración Pública Federal, Ediciones ISEP, incluye LOAPF, LFPA, y otras Leyes y Reglamentos.

BRICEÑO SIERRA, *Derecho Procesal Fiscal.*

CIENFUEGOS SALGADO, David, "Comentarios a la Ley Federal de los Derechos del contribuyente", artículo publicado en la *Revista LEX*, número 127, enero 2006.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, *Principios de Derecho Tributario*, LIMUSA, México, 1995.

Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Porrúa-UNAM, México, 2005.

DIEP DIEP, Daniel, *Tendencias, Teorías y Política Tributarias*, PAC, México, 1999.

GARCÍA DOMÍNGUEZ, Miguel Ángel, *Derecho Fiscal Penal*, Porrúa, México, 1994.

GARCÍA MAYNEZ, Eduardo, *Introducción al estudio del derecho*, Porrúa, 1953.

GÓMEZ VALLE, Sara, *Legislación Fiscal*, Banca y Comercio, 8a. ed., México, 1993.

KAYE, Dionisio J. y KAYE TRUEBA, Christian, *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*, Themis, México, 2002.

LOMELÍ CEREZO, Margarita, *Derecho Fiscal Represivo*, Porrúa, México, 1997.

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente. Diario Oficial de la Federación de fecha 23 de junio del 2005.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, Diario Oficial de la Federación de fecha 10 de diciembre del 2005.

LUCERO ESPINOZA, Manuel, *Ley Federal de Procedimiento Administrativo Comentada*, Porrúa, México, 2004.

MARGAIN MANATOU, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano y Nociones de Política Fiscal*, Universidad de San Luis Potosí, 8a ed., México, 1985.

Multiagenda Fiscal 2006, Ediciones ISEF, incluye ISR, AMPAC, IVA, IESPS, CFF y otros.

ORELLANA WIARCO, Octavio Alberto, *El Delito de Defraudación Fiscal*, Porrúa, 2a. ed., México, 2004.

NAVA NEGRETE, Alfonso, *Derecho Procesal Administrativo*, Porrúa, México, 1963.

Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho Fiscal*, Harla, México, 1988.

RODRÍGUEZ MICHEL, Moisés, *Recurso de Revocación Fiscal*, Porrúa, México, 2005.

SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo, *Derecho Tributario*, Cárdenas Editores, editor y distribuidor, 2a. ed., México, 1988.

SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, Cárdenas, editor y distribuidor, 9a. ed., México, 1994.

SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús, *Nociones de Derecho Fiscal*, PAC, México, 1983.

Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación.

TORRES LÓPEZ, Mario Alberto, *Teoría y práctica de los delitos fiscales*, Porrúa, México, 2000.

URBINA NANDAYAPA, Arturo, *Los delitos fiscales en México*, PAC, México, 1984.

VADAURRI ARECHIGA, Manuel, *La Justicia Administrativa en el Sistema Federal Mexicano*, Universidad de Guanajuato, México, 1995.

Se terminó esta obra el día 16 de abril de 2010 en
CASA ALDO MANUZIO
Tennessee núm. 6, Col. Nápoles – 03810 México, D. F.

