

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO



Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán
Campo 4

"EL RECURSO DE REVOCACION COMO MEDIO
DE DEFENSA FISCAL DEL CONTRIBUYENTE."

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
PRESENTAN:

DENIS CORONA FLORES

JOSE LUIS CRUZ SERRANO

ASESOR: L. C. Y M. A. BENITO RIVERA RODRIGUEZ

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO. 2002.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

PAGINACIÓN

DISCONTINUA



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

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

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

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

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

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

"El Recurso de Revocación como medio de Defensa Fiscal del Contribuyente"

que presenta la pasante: Denis Corona Flores
con número de cuenta: 9855995-2 para obtener el título de :
Licenciada en Contaduría.

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 19 de Octubre de 2002

PRESIDENTE C.P. José Luis Coyarrubias Guerrero.

VOÇAL M.A. Benito Rivera Rodríguez.

SECRETARIO L.D. Jorge López Garduño.

PRIMER SUPLENTE L.C. Mario López.

SEGUNDO SUPLENTE L.C. Pedro Orbe Solís.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

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

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MEXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN



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

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

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

_____ "El Recurso de Revocación como medio de Defensa Fiscal del Contribuyente" _____
que presenta _____ el pasante: _____ José Luis Cruz Serrano _____
con número de cuenta: _____ 9410475-6 _____ para obtener el título de:
_____ Licenciado en Contaduría _____

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Méx. a _____ 19 de _____ Octubre _____ de _____ 2002 _____

PRESIDENTE _____ C.P. José Luis Covarrubias Guerrero _____
VOCAL _____ M.A. Benito Rivera Rodríguez _____
SECRETARIO _____ L.D. Jorge López Garduño _____
PRIMER SUPLENTE _____ L.C. Mario López _____
SEGUNDO SUPLENTE _____ L.C. Pedro Orbe Solís _____

AGRADECIMIENTOS

A nuestra Máxima Casa de Estudios,
la *Universidad Nacional Autónoma de México*,
por brindarnos la oportunidad de ser parte de ella.

A la *Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán*,
por ser la institución que nos formó como profesionistas.

A todos nuestros *maestros*, por haber dejado una parte
de sus conocimientos en nuestra enseñanza.

A nuestros *Padres y hermanos*, por su inmenso cariño
y apoyo incondicional.

Al maestro *Benito Rivera Rodríguez*, por su amistad
y cariño que son una parte infinita de su calidad humana.

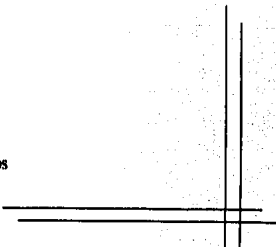
A nuestros *amigos* que se han ganado en nuestro corazón
el lugar de hermanos.

A *Dios* por ser la fuerza que nos impulsó a continuar
con nuestros estudios.

A *Silvia y Daniel* por que han sido parte importante
de la persona que hoy soy.

A *Denis* por ser la inspiración en mi vida,
por su cariño e infinito amor.

A *José Luis* por compartir conmigo uno más de los bellos
momentos de su vida.



EL RECURSO DE REVOCACIÓN COMO MEDIO DE DEFENSA FISCAL DEL CONTRIBUYENTE

OBJETIVO

Instrumentar una herramienta eficaz que le permita al contribuyente interponer un medio de defensa en contra de una resolución definitiva, emitida por una autoridad fiscal que afecte y agravie sus derechos; basados en los principios de legalidad, igualdad y certeza jurídica.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El recurso de revocación es un medio de defensa fiscal con el cual se pueden impugnar las resoluciones o actos de las autoridades fiscales, sin embargo, la mayoría de los contribuyentes no hacen uso de éste, debido a que desconocen su existencia, manejo y procedimiento del mismo.

ÍNDICE

| | |
|--|---|
| OBJETIVO | i |
| INTRODUCCIÓN | ii |
| ABREVIATURAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN | vii |
| CAPÍTULO I. GENERALIDADES DE LOS IMPUESTOS | |
| 1.1. | Historia de los Impuestos en México. 1 |
| 1.1.1. | Época Prehispánica. 1 |
| 1.1.2. | Época Colonial. 3 |
| 1.1.3. | México Independiente. 5 |
| 1.2. | Obligación Constitucional de Contribuir al Gasto Público. 7 |
| 1.2.1. | Principio de Obligatoriedad. 7 |
| 1.2.2. | Principio de Legalidad Tributaria. 10 |
| 1.2.3. | Principio de Generalidad. 12 |
| 1.2.4. | Principio de Vinculación con el Gasto Público. 14 |
| 1.2.5. | Principio de Proporcionalidad. 15 |
| 1.2.6. | Principio de Equidad. 17 |
| 1.3. | Clasificación de las Contribuciones según el Código Fiscal de la Federación. 19 |
| 1.3.1. | Impuestos. 20 |
| 1.3.2. | Aportaciones de Seguridad Social. 21 |
| 1.3.3. | Contribuciones de Mejoras. 22 |
| 1.3.4. | Derechos. 23 |
| 1.3.5. | Accesorios de las Contribuciones. 24 |
| 1.4. | Relación Jurídico Tributaria. 25 |
| 1.4.1. | Sujetos de la Relación Jurídico Tributaria. 25 |
| 1.4.2. | Nacimiento de la Relación Jurídico Tributaria. 26 |

CAPÍTULO 2. DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES DE ACUERDO AL CFF

| | | |
|----------|--|----|
| 2.1. | Derechos. | 28 |
| 2.1.1. | Promociones y Consultas ante las Autoridades Fiscales. | 28 |
| 2.1.2. | Representación ante las Autoridades Fiscales. | 30 |
| 2.1.3. | Solicitud de Devolución del Pago de lo Indebido. | 32 |
| 2.1.4. | La Compensación. | 34 |
| 2.2. | Obligaciones. | 35 |
| 2.2.1. | Pago de Contribuciones y sus Accesorios. | 35 |
| 2.2.1.1. | Formas de Pago de las Contribuciones. | 36 |
| 2.2.2. | Responsabilidad Solidaria. | 37 |
| 2.2.3. | Las Relacionadas con el RFC. | 38 |
| 2.2.4. | Obligaciones en Materia Contable. | 43 |
| 2.2.4.1. | Requisitos de la Contabilidad. | 44 |
| 2.2.4.2. | De los Comprobantes Fiscales. | 46 |
| 2.2.5. | Dictamen de Estados Financieros. | 48 |
| 2.2.5.1. | Información que debe Presentarse a las Autoridades Fiscales sobre el Dictamen. | 50 |
| 2.2.5.2. | Requisitos de la Información del Dictamen. | 50 |

CAPÍTULO 3. FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES

| | | |
|--------|--|----|
| 3.1. | Obligaciones de las Autoridades en Materia Fiscal. | 51 |
| 3.2. | Emisión de Circulares y Resoluciones Administrativas. | 52 |
| 3.3. | Visitas Domiciliarias. | 54 |
| 3.3.1. | Facultades de las Autoridades Fiscales. | 54 |
| 3.3.2. | Obligaciones de los Visitados. | 57 |
| 3.3.3. | Actas Parciales, Complementarias y Final. | 58 |
| 3.3.4. | Plazo para Concluir la Visita Domiciliaria. | 60 |
| 3.4. | Determinación Presuntiva. | 60 |
| 3.5. | Extinción de las Facultades de las Autoridades Fiscales. | 61 |

CAPÍTULO 4. FORMALIDADES DE LAS NOTIFICACIONES EN MATERIA FISCAL

| | | |
|--------|---|----|
| 4.1. | Concepto de Notificación. | 63 |
| 4.1.1. | Requisitos de las Notificaciones. | 63 |
| 4.2. | Procedimiento de las Notificaciones. | 66 |
| 4.2.1. | Personas a las que se debe Notificar. | 66 |
| 4.2.2. | Lugar en que deben Efectuarse las Notificaciones. | 68 |
| 4.2.3. | Sanciones por Notificaciones Ilegales. | 69 |
| 4.3. | En qué Momento Surten Efecto las Notificaciones. | 69 |
| 4.4. | Tipos de Notificaciones. | 70 |
| 4.5. | Impugnación de las Notificaciones. | 71 |
| 4.5.1. | Reglas para Impugnar las Notificaciones. | 73 |

CAPÍTULO 5. MEDIOS DE DEFENSA CONTEMPLADOS EN LA LEGISLACIÓN FISCAL MEXICANA

| | | |
|----------|---|----|
| 5.1. | Medios de Defensa Fiscal. | 75 |
| 5.1.1. | Justicia de Ventanilla. | 76 |
| 5.1.2. | Reconsideración por Gracia. | 77 |
| 5.1.3. | Juicio Contencioso Administrativo. | 78 |
| 5.1.3.1. | Partes en el Juicio Contencioso Administrativo. | 79 |
| 5.1.3.2. | Interrupción del Plazo. | 80 |
| 5.1.3.3. | Ampliación de la Demanda. | 80 |
| 5.1.3.4. | Contestación de la Demanda. | 80 |
| 5.1.3.5. | Sentencia. | 81 |
| 5.1.4. | Juicio de Amparo. | 82 |
| 5.1.4.1. | Tipos de Amparo. | 82 |
| 5.1.4.2. | Improcedencia del Juicio de Amparo. | 82 |
| 5.1.4.3. | Plazo para su Interposición. | 83 |
| 5.1.4.4. | Partes que Intervienen en el Juicio de Amparo. | 84 |
| 5.1.4.5. | Sentencia. | 84 |
| 5.1.4.6. | Recursos del Juicio de Amparo. | 85 |

CAPÍTULO 6. RECURSO DE REVOCACIÓN

| | | |
|--------|---|-----|
| 6.1. | Definición. | 87 |
| 6.2. | Casos de Procedencia del Recurso de Revocación. | 88 |
| 6.3. | Improcedencia del Recurso de Revocación. | 90 |
| 6.4. | Plazo y Oficinas para Interponer el Recurso de Revocación. | 91 |
| 6.5. | Estructura del Recurso de Revocación. | 92 |
| 6.5.1. | Requisitos del Escrito de Interposición del Recurso. | 92 |
| 6.5.2. | Acreditamiento de la Personalidad Jurídica del Representante Legal. | 93 |
| 6.6. | Documentación que Deberá Acompañar el Escrito de Interposición del Recurso. | 93 |
| 6.6.1. | Admisión de Pruebas. | 94 |
| 6.6.2. | Tipos y Formas en que se Rinden las Pruebas en el Recurso de Revocación. | 95 |
| 6.7. | Plazo para que la Autoridad Emita Resolución. | 99 |
| 6.8. | Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución. | 99 |
| 6.9. | La Garantía del Interés Fiscal y Tipos de Garantía. | 100 |
| 6.9.1. | Cuándo Procede la Garantía del Interés Fiscal. | 104 |
| 6.9.2. | Gastos de Ejecución. | 105 |
| 6.9.3. | Aceptación de la Garantía. | 106 |
| 6.9.4. | Cancelación de la Garantía del Interés Fiscal. | 106 |
| 6.9.5. | Formas de hacer Efectivas las Garantías. | 107 |
| 6.10. | Resolución del Recurso de Revocación. | 108 |
| 6.11. | Negativa Ficta. | 109 |

CAPÍTULO 7. CASO PRÁCTICO 112

CONCLUSIONES *viii*

BIBLIOGRAFÍA

INTRODUCCIÓN

En México, como en la mayor parte de los países, los impuestos son obligatorios para todas las personas, los cuales tienen el objetivo de cubrir los gastos generados en materia de seguridad, servicios públicos, salud, estabilidad social, etc., permitiendo con ello a los ciudadanos realizar todas y cada una de sus actividades, como la educación, el trabajo, el desarrollo integral de la familia, etc. Por tal motivo, es necesario la existencia de un ordenamiento jurídico que contemple dicha responsabilidad. En el caso de nuestro país dicho precepto se encuentra plasmado en nuestra Carta Magna (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos) la cual está vigente desde 1917, y establece en el Capítulo II Art. 31 Fracción IV, la obligación que tenemos los mexicanos de contribuir al gasto público, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio de residencia, de la manera proporcional y equitativa en que dispongan las Leyes.

De dicha norma jurídica se desprenden varios **principios en materia fiscal**, como el de **generalidad**, es decir, su aplicación no contempla excepción alguna; **obligatoriedad**, éste considera a la contribución y pago de impuestos como un hecho de observancia general e ineludible para todas las personas; principio de **vinculación con el gasto público**, el cual tiene por objeto costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas; por otro lado, se encuentra el principio de **proporcionalidad y equidad**, el primero indica que los sujetos pasivos deben de contribuir en relación a su capacidad económica, (en teoría, el contribuyente que más tiene debiera aportar más); el segundo manifiesta la igualdad en la aplicación de justicia y finalmente el de **legalidad**, el cual prevé que el pago propio de impuestos debe estar expresamente establecido en una Ley.

Con la obligación emanada de la Constitución de pagar impuestos, es necesario contar con un órgano especializado, cuya función consista en recaudar y administrar los recursos derivados de las contribuciones, en nuestro país es denominado Fisco (Federal, Estatal o Municipal), actualmente para efectos de las contribuciones federales a esta institución se le conoce con el nombre de Servicio de Administración Tributaria, organismo dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Con el objetivo de abordar el tema de una manera amplia e integral creemos conveniente desarrollar en el Capítulo 1, y a modo de marco teórico, la historia de los impuestos en nuestro país; con la finalidad de conocer de manera general su origen, aplicación, modificaciones, adiciones y reformas que han existido en materia impositiva, así como, los principios que en materia tributaria deben figurar en las normas jurídicas; de igual forma, es importante analizar la relación jurídico tributaria, la cual consiste, en la posición que guardan los sujetos pasivos (contribuyentes) con los sujetos activos (el Estado en sus tres niveles de Fisco Federal, Estatal y Municipal), quienes únicamente interactúan cuando el primero recae en el supuesto normativo en materia fiscal; es precisamente este hecho el que da lugar a que exista tal relación.

En el Capítulo 2, hacemos una compilación de los derechos y obligaciones de los contribuyentes que derivan de nuestras diversas leyes fiscales en materia impositiva, principalmente del Código Fiscal de la Federación en el que se contemplan derechos y obligaciones, que permiten a los sujetos pasivos encontrarse en igualdad de condiciones respecto de los sujetos activos, concediéndoles la oportunidad de resolver y aclarar diferencias de criterio, realizar promociones, pedir asistencia para simplificar la obligación que tienen de contribuir con una parte de su patrimonio al gasto público; podemos decir con ello, que se pretende establecer una relación de

derecho y no de poder, la cual nace en el momento en que los sujetos son iguales ante la propia Ley, pudiendo con esto acudir a los tribunales cuando ven dañados o perjudicados sus derechos e intereses.

De igual forma, en el Capítulo 2 abordaremos el tema relacionado con las facultades de las autoridades fiscales para realizar la recaudación de contribuciones, así como de verificar y efectuar visitas domiciliarias para constatar que las bases, tasas y tarifas utilizadas por el contribuyente sean las correctas, evitando con ello la evasión y simulación fiscal, donde el contribuyente en un acto doloso no aporte lo que en realidad por ley le corresponde, teniendo la obligación de actualizar los montos de los créditos determinados por las contribuciones omitidas, así como pagar los recargos sobre las contribuciones actualizadas, los cuales constituyen una indemnización por la falta de pago en tiempo; además de la imposición de una sanción económica (multa) por el incumplimiento de sus obligaciones fiscales a favor de la Hacienda Pública.

Derivado de lo anterior se desprende el Capítulo 4 denominado formalidades que deben contener las notificaciones, pues es el hecho que da origen para que la autoridad pueda ejercer sus facultades, es decir, la autoridad no puede realizar algún acto administrativo sin que previamente medie una notificación debidamente fundamentada y motivada; sin embargo, en muchas ocasiones las mismas contienen arbitrariedades y vicios de procedimiento, resultando en perjuicio del contribuyente, por no apegarse a lo dispuesto en Ley, dando con ello origen a que el sujeto pasivo tenga la posibilidad de inconformarse ante esa situación, basándose en tesis y jurisprudencias (interpretaciones de la Ley por la Suprema Corte de Justicia o los Tribunales Colegiados en Materia Fiscal) en las cuales resulta evidente el agravio que le ocasionan.

Desgraciadamente en nuestro país el órgano recaudador en muchas ocasiones incurre en irregularidades de procedimiento y sus actuaciones por consiguiente son ilegales, atentando contra los principios que la misma Constitución prevé, en su parte dogmática (Art. 1º al 29 Constitucional, de las Garantías Individuales), ocasionando perjuicio en el patrimonio de las personas, razón por la cual, las disposiciones fiscales vigentes contemplan varios dispositivos de defensa fiscal que pueden ser utilizados por el contribuyente tales como; el Juicio Contencioso Administrativo (Demanda de Nulidad) y el Juicio de Garantías o Juicio de Amparo, además del Recurso de Revocación, así como la Justicia de Ventanilla y la Reconsideración también conocida como Revocación por Gracia (en el caso de estas dos últimas no constituyen propiamente un medio de defensa, sin embargo son elementos utilizados para la defensa fiscal del contribuyente), por lo tanto; dichos medios de defensa serán analizados de forma general en el Capítulo 5, derivado de la importancia que tiene el conocer las demás instancias que pueden ser utilizados en materia fiscal.

Finalmente en el Capítulo 6 desarrollaremos el tema del Recurso de Revocación que la propia Ley establece para impugnar los actos, procedimientos o resoluciones de las autoridades fiscales, dicho tema lo encontramos plasmado en el Título V, Capítulo I, Sección I del Código Fiscal de la Federación en los artículos 116 al 128, también, consideramos de gran importancia abordar el tema del Recurso de Revocación, porque a nuestro juicio, bien manejado, fundamentado y motivado puede resultar un medio de defensa fiscal excepcional, el cual garantiza obtener un gran beneficio para las personas que se decidan inconformar ante una resolución o acto de la autoridad administrativa.

Por otro lado, el Recurso de Revocación que el CFF establece, tiene como finalidad proteger a los contribuyentes afectados por la violación o no aplicación de las

disposiciones fiscales, es un medio de defensa interpuesto en contra de los actos administrativos, es decir, a través de este medio las resoluciones o actos de autoridad pueden ser impugnados siempre y cuando, éstos no se realicen con apego a los ordenamientos jurídicos, incurriendo en arbitrariedades que afecten los derechos de los particulares.

Nuestra Constitución establece en sus artículos 14 y 16 las garantías de legalidad, seguridad y certeza jurídica. Su cumplimiento hace necesaria la existencia de procedimientos administrativos adecuados que controlen los actos de las autoridades.

El Recurso de Revocación como medio de defensa, tiene como finalidad obtener la revocación o modificación de la resolución administrativa, cuando se ha demostrado su ilegalidad, de igual manera, protege los derechos de los contribuyentes, sujetando así las actuaciones de la autoridad al régimen de derecho.

Por tanto la aplicación justa de las disposiciones legales, conlleva al mejoramiento de las relaciones entre gobernantes y gobernados.

ABREVIATURAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN.

| | |
|-----------|---|
| ALR | Administración Local de Recaudación. |
| CURP | Clave Única de Registro Poblacional. |
| CC | Código Civil. |
| CFF | Código Fiscal de la Federación. |
| CPEUM | Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. |
| DOF | Diario Oficial de la Federación. |
| Fracc. | Fracción. |
| IMPAC | Impuesto al Activo. |
| IVA | Impuesto al Valor Agregado. |
| IEPS | Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. |
| ISAN | Impuesto Sobre Automóviles Nuevos. |
| ISR | Impuesto Sobre la Renta. |
| ISTUV | Impuesto Sobre Tenencia y Uso de Vehículos. |
| ISCS | Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario. |
| INPC | Índice Nacional de Precios al Consumidor. |
| INFONAVIT | Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores. |
| IMSS | Instituto Mexicano del Seguro Social. |
| LA | Ley Aduanera. |
| LIA | Ley del Impuesto Activo. |
| LIVA | Ley del Impuesto al Valor Agregado. |
| LISR | Ley del Impuesto Sobre la Renta. |
| LOTFJA | Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa |
| Párr. | Párrafo. |
| RFC | Registro Federal de Contribuyentes. |
| RCFF | Reglamento del Código Fiscal de la Federación. |
| RM | Resolución Miscelánea. |
| SHCP | Secretaría de Hacienda y Crédito Público. |
| SAT | Servicio de Administración Tributaria. |
| SIPRED | Sistema de Presentación de Dictamen. |
| TFJFA | Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. |

CAPÍTULO 1. GENERALIDADES DE LOS IMPUESTOS

1.1. Historia de los Impuestos en México.

El desarrollo del presente capítulo tiene como finalidad dar a conocer el marco histórico del origen de los impuestos en nuestro país para comprender su desarrollo y evolución hasta nuestros días.

Es relevante resaltar que desde épocas inmemoriales, en que comenzaron a surgir las primeras comunidades primitivas y donde se pudo gestar la relación de Gobierno y gobernados han existido forzosamente la entrega de contribuciones de estos últimos para satisfacer algunas de las necesidades del primero.

De igual forma, es importante recalcar que el análisis de la historia de los impuestos puede remontarse hasta etapas donde imperaba la Ley del más fuerte, pues en esta fase de la historia se alentaron el enriquecimiento desproporcionado y desmedido de algunos cuantos en perjuicio de la gran masa, y en ello encontramos los primeros indicios de los tributos.

1.1.1. Época Prehispánica.

De acuerdo a nuestra historia, conocemos que los antiguos mexicanos hicieron de la guerra su principal actividad; razón de la grandeza de los pueblos del Anáhuac, cuya fortaleza se cimentó en la triple alianza (México, Texcoco y Tacuba), este imperio hizo operar un sencillo sistema tributario, el cual se basaba en las llamadas "cargas tributarias", las cuales no son otra cosa que los tributos exigidos a los pueblos subyugados, contando para tales efectos de recolección y recaudación con los llamados **Calpixques** y **Ecuilhitis**, figuras encargadas de fungir en esa época como fisco.

En cuanto a los propios habitantes de Tenochtitlan, Tacuba y Texcoco, el tributo se imponía según reglas del derecho consuetudinario y únicamente a una parte de la población, existiendo así grupos sociales y categorías de personas exentas del pago. La exención era aplicable a los nobles, sacerdotes, guerreros, valientes, ancianos, viudas, huérfanos, menores, inválidos, escritores, músicos y pobres,

esto resulta lógico porque algunos de estos personajes servían directamente al monarca y otros, dado su condición económica y de salud, eran improductivos.

La estricta fiscalización de los aztecas, sus severas sanciones en los casos de evasión o resistencia al pago del gravamen y la distribución de la carga fiscal según cánones establecidos por la misma sociedad, eran extremadamente vigilados para que se cumplieran.

“Hernán Cortés, señaló en sus cartas de relación, que en la ciudad de Tenochtitlán, existía un sistema preciso y efectivo para fijar y recaudar los tributos, en virtud de que cada habitante era inscrito en un padrón desde la edad de seis o siete años y suprimidos a su muerte, para lo cual se llevaban pictogramas. Una bien organizada administración cuidaba con exactitud el cumplimiento de cada una de las personas”. (1)

En la época precolombina el personaje que se encontraba al frente de la Hacienda Pública era el **Cihuacoatl** al que se consideraba ministro universal, le seguía el **Hueycalpixque** o supremo recaudador, bajo cuyas ordenes estaban todos los Calpixques, que se encontraban diseminados en todos los Calpullis de Tenochtitlán y en todos los señoríos que formaban la Triple Alianza.

Por otro lado, se ha descubierto que la tasa del tributo que se pagaba, alcanzaba una tercera parte de los productos obtenidos por el sujeto (33.33%), de ahí se desprende el nombre con que se conocía al encargado de los grandes almacenes, **Petlalcacltl** (Señor de la Casa de los Tercios), este personaje además de tener la obligación de custodiar los objetos, frutos y productos manufacturados que se recaudaban en las ciudades, también, tenía la obligación de llevar un registro en un libro llamado **Amatl**.

El cobro de los tributos tuvo como objeto fundamental proveer los medios necesarios para cubrir los elevados gastos públicos, que comprendían el sostenimiento del soberano, su familia y su corte, el financiamiento de las guerras, la celebración de las fiestas, las donaciones, los sacrificios religiosos, los regalos de cortesía a mensajeros y huéspedes, las construcciones públicas, los sueldos de los funcionarios y empleados, el sostenimiento de los artesanos, cantores y otros artistas, así como diversas prestaciones existenciales.

Era tal la organización de los aztecas, y la importancia que en su vida económica representaban los tributos, que la actividad del Calpixque estaba perfectamente reglamentada, pues el mantenimiento de los Estados confederados recaía en su actividad.

(1) Wagner Arenas, Javier. Revista Mundo Fiscal, No. 56, Junio de 2001, Pág. 3

De acuerdo con lo anteriormente expuesto podemos decir que en los pueblos del Anáhuac, se destacó una perfecta organización en materia tributaria, pues contaban con una estructura bien definida de la Hacienda Pública, también es relevante señalar que en su sistema fiscal encontramos aunque aún rudimentarios los principios de Legalidad, Equidad, Vinculación y Proporcionalidad.

1.1.2. Época Colonial.

A partir de la imposición del régimen colonial, los sistemas tributarios Prehispánicos quedaron naturalmente abolidos, y es que el nuevo territorio habría de convertirse en fuente principal de ingresos para la Corona y los conquistadores.

Es conocido por todos que Cortés al llegar a los dominios de la Triple Alianza, tuvo la necesidad de aliarse con los pueblos que se encontraban relegados por los aztecas para derrocar el orden imperante, razón por la cual se unió con los señores de Coyoacan, con el objeto de establecer a favor del Rey de España la obligación de pagar tributos, sustituyendo así como sujeto activo en la relación jurídico-tributaria a los reyes de México, Texcoco y Tacuba, con esto empezó a gobernar un régimen carente de toda legitimidad, proveniente de España, que se fue integrando a las Colonias, a través, de las llamadas ordenanzas reales.

En esta nueva etapa de nuestra historia, La Real Hacienda Española, se fue incrementando con los impuestos que se decretaban por el Consejo de Indias, a través de diferentes ordenamientos como eran las leyes, ordenanzas, cédulas reales y acuerdos, llegando a sustentarse hasta ochenta y cuatro gravámenes, los casi trescientos años que duró esta etapa. El sistema hacendario colonial fue extremadamente destructivo, los tributos existentes empobrecieron a la Nueva España y fueron obstáculo para el desarrollo interno del país, sobresalen en este sentido los abusos cometidos por los conquistadores, que exigían a los indígenas el pago de tributos cada ochenta días; era tal el sometimiento que los nativos les daban cuanto tenían, y como los tributos eran excesivos y continuos, para poder cubrirlos vendían sus tierras y a sus hijos como esclavos, pues los que incumplían en el pago del tributo eran encerrados en prisión hasta morir.

Los ingresos del erario se clasificaron en tres grupos, el primero estaba constituido por los ingresos comunes de la real hacienda que comprendían entre otros:

- **De alcabala.** Este impuesto era causado por la venta o permuta (enajenación) de mercancías.
- **De almofarizago.** Era cobrado a los buques, tanto en los puertos de España como en las Colonias, por entrada y salida de mercancías.

- **Derecho de quinto.** Gravamen que se le impuso a la extracción y tratamiento de los metales, surgiendo así el llamado Quinto Real. En un principio se dió a éste la connotación de "Quinta Parte" de los metales preciosos que adquiriesen los conquistadores, y posteriormente los encomendadores, entregados a la Corona, y al paso del tiempo surge la llamada "Amonedación", denominada también "Derecho de Valija", consistente en la obligación a cargo de los particulares de llevar la plata ante los oficiales reales para que fuera "Quintada", es decir, separar de dicho metal la quinta parte (Quinto Real) para que posteriormente, el remanente pudiera ser labrado fabricando vajillas. En el mencionado procedimiento de recaudación fiscal, puso el Reino especial cuidado y estrecha vigilancia, sancionando a incumplidos, con una peña que significaba entregar totalmente su plata a la Real Hacienda.
- **Impuesto de lanza.** Pagadero a consecuencia de la obtención de un título de nobleza.
- **De media anata.** Impuesto cubierto por los servidores públicos, incluyendo el Virrey, Oidor y Gobernador, consistente en media anualidad de su sueldo.
- **Derecho de caldos.** Este impuesto se causaba por fabricar Vinos, Aguardientes y Licores.
- **Juegos de gallos.** Causado por las apuestas realizadas en este tipo de juegos.
- **Oficios vendibles y renunciables.** Era generado por la venta de un oficio y se renunciaba a él, para ser entregado por medio de la venta a otra persona.
- **Papel sellado.** Impuesto que se asignaba por medio de un sello; sello que era impreso en la correspondencia o en cualquier documento de tipo oficial, se puede decir que era el equivalente al correo en nuestros tiempo, este sello tenía la misma función de un timbre o sello postal.
- **Tributos.** Otra fuente de ingresos para la real Hacienda la constituyeron los tributos que pagaban los indios, del cual quedaban exentos los caciques, los enfermos y las mujeres.
- **Almirantazgo.** Impuesto que pagaban los dueños de las mercaderías por la carga y descarga de éstas en puertos; dichos impuestos eran a favor del almirante de Castilla.
- **Pesca y buceo.** Era causado por la extracción de perlas.

El segundo grupo, tenía un destino especial tales como: Penas de Cámara, Bulas de la Santa Cruzada, Diezmo Eclesiástico, Vacantes Menores y Mayores y Mesadas Eclesiásticas.

Por último, el tercer género o grupo, cuyo ramo se consideraba ajeno a la Real Hacienda, eran entre otros; Fondo Piadoso de California, Hospital Real de Indios, Desagüe de Huehuetoca, Peaje, Impuestos del Pulque para el crimen y Acordada, y Banco Nacional.

“Esta diversidad de impuestos tiene un relativo perfeccionamiento con la introducción de la Constitución Gaditana de 1812. Este ordenamiento jurídico pretendió sistematizar la tributación, introduciendo en esta norma los principios de proporcionalidad de los impuestos, estableciendo en uno de sus artículos que todos los españoles estaban obligados a contribuir en forma proporcional con su patrimonio para sustentar los gastos públicos del Estado. De igual forma surge el principio de legalidad con esta Carta Magna, determinando que debería ser la corte, órgano legislativo, quien debería decretar los impuestos, despojando al Rey de esta facultad”. (2)

1.1.3. México Independiente.

La independencia de las colonias Inglesas de América, y el choque político de la revolución Francesa, fueron dos de los factores que incitaron al pueblo mexicano a buscar su independencia, hecho que inicia formalmente con el grito armado de Don Miguel Hidalgo y Costilla la noche del 15 de septiembre de 1810 y que concluye con el acta de Independencia del 28 de Septiembre de 1821.

El 6 de Diciembre de 1810, Don Miguel Hidalgo y Costilla, promulga en Guadalajara un tratado político social, en el que destaca como punto importante, la abolición de la esclavitud y la libertad de pago de tributos.

Por otro lado, con la aparición de la Constitución de Apatzingán se les permitió a los ciudadanos liberarse de la opresión fiscal que había imperado por más de tres siglos por parte del gobierno español, caracterizado como en su momento se analizó por la gran cantidad de impuestos; es importante comentar que en dicha Carta Magna, la Hacienda Pública se constituyó por una intendencia general que se integraba de la siguiente forma:

- Un Asesor Fiscal.
- Un Asesor Letrado.
- Un Secretario.
- Dos Ministros.
- y el Jefe Principal o Intendente General.

(2) Kholer José. El Derecho de Los Aztecas. Revista Jurídica de la Escuela libre de Derecho. E. Latinoamericana. 1924.

Indudablemente con el establecimiento de la multicitada Constitución empiezan a surgir diversos lineamientos en materia fiscal. El artículo 36 del mencionado documento logró asentar la obligación tributaria no como una carga abusiva por parte del Estado, sino como un presupuesto indispensable para la subsistencia del mismo, por otra parte denotaba que las contribuciones públicas no son extorsiones a la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para sufragar los gastos de seguridad y defensa, al igual que la obligación de contribuir a los gastos públicos, dicho argumento estaba contenido en el artículo 41 del precepto en comento. En aquella época cada individuo daba un 5% de sus ganancias o remuneraciones, como contribución al gasto público.

En esta parte de la historia fiscal de nuestro país, es importante destacar la aparición del principio de legalidad, consagrado en el documento de Apatzingán en el artículo 113, en el se establecía que los impuestos deberían estrictamente fijarse por ley, teniendo para ello la facultad el Supremo Congreso.

El ya mencionado principio de legalidad tributaria, lo encontramos una vez más en la Constitución de 1824. El cual viene reiterándose en los ordenamientos, como el de las Siete Leyes de 1836, en las bases orgánicas de 1843 y en las Constituciones de 1857 y 1917, esta última prevaleciente hasta nuestros días.

Sin embargo, no en todos los tratados y constituciones se presentó el mencionado principio, tal es el caso de la norma promulgada 1853 por el General Antonio López de Santa Anna, la cual nos muestra únicamente un afán recaudador sin ningún sentido de equidad, donde se decretaron excesivos impuestos sobre el uso y tenencia de ventanas y puertas; tales aberraciones estaban gravadas de la siguiente manera, por mencionar algunas:

- | | |
|--------------------|------------------|
| • Puertas | Un Real. |
| • Ventanas | Cuatro Centavos. |
| • Caballo Robusto. | Dos pesos. |
| • Caballo Flaco | Un peso. |

Podemos decir que los diversos acontecimientos históricos han marcado la línea de los impuestos en México, a partir de la instauración del Decreto Magno de Apatzingán, el país sufre en un principio una transformación de la estructura Hacendaria, cambio que beneficio al pueblo y que a través de los años, consiguió la implantación y aceptación de las Leyes Tributarias, como es el caso de la Ley del Timbre de 1872, la Ley del Timbre de 1874, la Ley de la Renta Federal del Timbre 1893, la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1925, la Ley de Justicia Fiscal de 1936, el primer Código Fiscal de la Federación de 1938, de entre muchos más.

1.2. *Obligación Constitucional de Contribuir al Gasto Público.*

Como se ha plasmado en el presente trabajo, la primera Constitución que adoptó y reconoció el principio de legalidad fue la Constitución de Apatzingán, de igual forma, en el artículo 41 de dicho texto se encontraba plasmada la obligación que se tenía de contribuir al gasto público.

En la actualidad, la constitución de nuestro país es la promulgada por el general Carranza en 1917, la cual al paso del tiempo ha tenido modificaciones tanto en su parte dogmática como en su parte orgánica, en ella encontramos el principio fundamental en que se basa cualquier contribución de nuestro país y propiamente la raíz del derecho fiscal, nos referimos al tantas veces citado artículo "31 en su fracción IV".

Haciendo una breve remembranza al respecto, encontramos que dicho precepto está en la parte conocida como **orgánica**, en específico en el Capítulo II "De los mexicanos", que a la letra establece lo siguiente:

Art. 31 Fracc. IV Son obligaciones de los mexicanos:

""

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

Del anterior precepto se desprende una serie de principios que es necesario conocer, los cuales analizaremos con el propósito de aplicarlos al entendimiento de como funciona nuestro sistema jurídico-tributario.

1.2.1. *Principio de Obligatoriedad.*

Encontramos consagrado dicho principio en la primer línea del multicitado artículo 31 constitucional, el cual dispone la obligación que tenemos los mexicanos a "**contribuir para los gastos públicos**".

En materia jurídica la obligación encierra la existencia de dos o más sujetos comprometidos entre sí, la obligación se puede revestir de las siguientes maneras:

- Obligación de dar
- Obligación de hacer
- Obligación de no hacer y,
- Obligación de tolerar o permitir.

En efecto lo que el precepto constitucional denota es la obligación de dar, ya que la única forma de contribuir a los gastos públicos es con dinero, no así la

obligación de hacer, que más bien se refiere a la obligación en materia fiscal que tenemos de elaborar declaraciones o proporcionar información, ni con abstenemos de hacer algo que no está permitido y que propiamente señala la obligación de no hacer; y mucho menos la de permitir como lo es el caso cuando tenemos que dejar ejercer sus facultades a las autoridades fiscales; de lo anterior se deriva claramente que la única manera de hacer frente a los gastos públicos es con recursos monetarios.

El maestro Arrijo Vizcaíno lo define de la siguiente manera:

“De acuerdo con lo que marca la propia fracción IV del artículo 31 Constitucional, el contribuir a los gastos públicos de la Federación, de las Entidades Federativas y de los municipios, constituye una obligación ciudadana de carácter público, como pueden serlo el prestar servicio militar o el hacer que los hijos concurren a las escuelas públicas o privadas para obtener la educación primaria elemental.

...

En tales condiciones, el Principio de Obligatoriedad en Materia Tributaria tiene que entenderse en función no de la existencia de un simple deber a cargo de los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, sino como una auténtica obligación pública, de cuyo incumplimiento pueden derivarse severas consecuencias para los particulares”. (1)

De estos dos criterios podemos desprender que el principio de Obligatoriedad consagrado en nuestra carta magna, señala en primer lugar la existencia de un sujeto activo y un sujeto pasivo inmersos en una relación conocida como jurídico-tributaria, en donde el segundo tiene que disponer una parte de su ingreso para cubrir los gastos públicos que genera el primero, siempre y cuando éste recaiga en un supuesto normativo contenido en alguna de las diversas leyes fiscales.

Sin embargo, es importante señalar que dicha obligación no es excluyente a los extranjeros. Lo anterior encuentra su sustento en que la propia constitución no prohíbe que se impongan impuestos a los extranjeros, y en consecuencia, el legislador no está limitado, de igual forma históricamente la Ley de Extranjería y Naturalización del 28 de mayo de 1886, en su artículo 35, decía: ***“Los extranjeros tienen la obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera que lo dispongan las leyes”.*** (2)

(1) Arrijo Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal, 15ª, ed. Ed. Themis, 2000, Pág. 242 y 243.

(2) Wagner Arenas, Javier. Revista Mundo Fiscal, No. 56, Junio de 2001, Pág. 13

Es aplicable para sostener lo anteriormente comentado, señalar que en el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se establece que todo individuo en territorio nacional, gozará de las garantías que otorga esta Carta Magna, sin hacer distinción de nacionales o extranjeros, para lo cual nos permitimos transcribir textualmente dicho precepto constitucional:

Del mismo modo, la Ley de Nacionalidad y Naturalización del 5 de enero de 1934, en su artículo 32, impone a los extranjeros y personas morales extranjeras, la obligación de pagar las contribuciones ordinarias o extraordinarias y satisfacer cualquier otra prestación pecuniaria, siempre que sean ordenadas por las autoridades y alcancen a la generalidad de la población donde residen.

“Artículo 1. En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece”.

En consecuencia si la misma constitución de nuestro país establece que no existe diferencia entre nacionales y extranjeros, por consiguiente estos últimos también deben de estar colocados en el mismo nivel en cuanto a sus obligaciones públicas, y entre ellas la obligación de pagar impuestos.

En el mismo tenor podemos aplicar la siguiente jurisprudencia precedente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“Es incuestionable que en el caso en que la fuente de riqueza o del ingreso está situada dentro del territorio nacional, el Estado Mexicano, en uso de su soberanía tributaria, tiene derecho a recabar los tributos legítimamente creados sin que ello pueda conceptuarse como violatoria del Artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues dicho precepto corresponde al capítulo de las obligaciones de los mexicanos; pero sin que ello signifique que por estar obligados los mexicanos a contribuir a los gastos de la Federación, de los Estados y de los Municipios en donde residen, de la manera proporcional y equitativa que señalan las leyes, los extranjeros están exentos de dicha obligación cuando la fuente de la riqueza radica en territorio nacional o en otro supuesto, cuando están domiciliados en la República Mexicana”. Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Amparo en Revisión. Societe Anonyme des Manufactures des Glaces et Produits Chimiques de Saint Gabain Chuny et Ciry, y Fertilizantes de Monclova, S.A., páginas 290 a 292.

Asimismo, el principio de obligatoriedad se encuentra expreso en nuestro Código Fiscal de la Federación especialmente en el artículo 1 donde establece que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Lo anterior es de aplicación general, sin perjudicar lo establecido en los tratados internacionales que México haya firmado al amparo del artículo 133 constitucional.

1.2.2. Principio de Legalidad Tributaria.

Este principio en muchas ocasiones se cree que es el más importante, pues en nuestro país ha tomado un énfasis tal que muchos autores le han dedicado apartados especiales con el objeto de estudiar, analizar y entender dicho principio fundamental en materia tributaria, el cual establece que los particulares no podrán ser gravados con ninguna carga tributaria, si dicha carga no se encuentra establecida en la Ley Fiscal, emanada y aprobada por el Congreso de la Unión en cumplimiento de sus facultades para legislar en materia tributaria consagrada propiamente en el artículo 72 constitucional; dicho de otra manera, este principio nos establece que toda contribución debe encontrarse contenida en una Ley y de aquí se desprende lo que se denomina legalidad tributaria. En palabras sencillas, a través de este principio la Constitución consagra que ninguna contribución puede imponerse sino se encuentra específicamente establecida en la ley; al respecto señala el Lic. Dionisio J. Kaye en su libro titulado Derecho Procesal Fiscal lo siguiente:

"... Con base en este principio de legalidad tributaria, si la Ley de Ingresos de la Federación estableciera un impuesto, derecho, etc. que no tuviera regulación legal especial o si un reglamento lo hiciera, ambos violarían dicho principio y en tal consideración, la ley asiste a los particulares en el sentido de que esas partidas tributarias no les podrán ser exigidas."⁽¹⁾

En nuestra opinión esta aseveración no se encuentra fundamentada, debido a que el propio artículo 31 fracción IV únicamente establece que los impuestos deben estar contenidos en Ley, pero no condiciona a que exista una Ley particular para cada impuesto, al respecto es aplicable la siguiente tesis jurisprudencial que a la letra señala:

"DERECHOS. PARA QUE CUMPLAN CON EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA BASTA CON QUE SUS ELEMENTOS ESENCIALES SE CONSIGNEN EXPRESAMENTE EN UNA LEY, AUN CUANDO ÉSTA SEA LA DE INGRESOS. Si el principio de legalidad tributaria consiste en que

⁽¹⁾ Kaye J., Dionisio, Derecho Procesal Fiscal. Sexta Edición, ed. Themis, México 1999. Pág. 9.

los elementos esenciales de un tributo se consignen expresamente en una ley, se respeta tal principio cuando los elementos esenciales de algún derecho se consignan en la Ley de Ingresos respectiva, pues el principio de legalidad no exige que tales elementos se consignen en una determinada ley, sino sólo que se establezcan en ley. Amparo en revisión 176/94. Compañía Productora de Hielo, S.A. de C. V. 10 de abril de 1995. Unanimidad de nueve votos. Ponente Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot. El Tribunal Pleno en su sección privada celebrada el quince de junio en curso, por unanimidad de once votos de los señores ministros Presidente José Vicente Aguinaco, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número XXII/95 (9a.) la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a quince de junio de mil novecientos noventa y cinco. Novena Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo I, Junio de 1995, Tesis P. XXII/95, Pág. 37."

Retomando el hecho de que una iniciativa de ley puede derivar del Presidente de la República, del Congreso de la Unión y de las Legislaturas de los Estados según lo establece el artículo 71 de la CPEUM; resulta de gran importancia analizar este principio constitucional, puesto que al recibir el día 2 de enero del presente año, la tan esperada y comentada reforma fiscal, encontramos que con la simple lectura de la Leyes emitidas, existen una serie de inconstitucionalidades las cuales dejan ver claramente la inmadurez que aún se tiene en materia de legislación fiscal, al igual que es evidente que no existió el consenso y sentido social que se requería para modificar la norma vigente hasta el año 2001, a modo de ejemplo y retomando lo señalado en este subtema podemos remarcar algunos de los errores legislativos más sonados:

- Para efectos de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR), encontramos en el artículo TERCERO el llamado Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario (ISCS), el cual tiene por objeto gravar las erogaciones por concepto de trabajo personal, de lo anterior podemos señalar lo siguiente:
- El ISCS nace en la cámara de senadores, sabiendo que única y exclusivamente dicha cámara tendrá la función de cámara revisora según

lo dispuesto en el artículo 72 constitucional inciso h), que nos permitimos transcribir:

"...

h) La formación de leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados."

Por lo anterior, es evidente que se trasgrede el principio constitucional de Legalidad con las atribuciones que se tomo la Cámara de Senadores al promulgar un impuesto nuevo sin primero ser revisado por la Cámara de Origen (Diputados).

Además, este nuevo impuesto grava un objeto que ya se encontraba gravado por algunas entidades federativas, dañando así en primer lugar el principio en comento y en segundo los tratados de coordinación fiscal de los que forma parte el Gobierno Federal, en el caso del Estado de México y el Distrito Federal, existe el Impuesto Sobre Erogaciones al Trabajo Personal y el 2% Sobre Nóminas, respectivamente, de tal suerte que existe un impuesto Federal y un impuesto Estatal sobre una misma base, fundamentando lo anterior en el propio artículo 31 fracción IV, 40 y 115 constitucionales al igual que en los convenios de coordinación fiscal relativos.

Como se ha dejado asentado, es sumamente importante ver todo el contexto que nos rodea para tener una visión clara de como interpretar un principio tan importante como lo es el de Legalidad Tributaria.

1.2.3. Principio de Generalidad.

El principio de Generalidad encuentra su fundamento constitucional en el encabezado del multicitado artículo 31 que a la letra dice: "**Son obligaciones de los mexicanos**", sin embargo, no podemos perder de vista que los extranjeros que tengan fuente de riqueza ubicada en territorio nacional tienen la misma obligación.

Para analizar este principio es necesario comprender el principio de Legalidad Tributaria, el cual nos señala como ya oportunamente observamos, que para que exista un impuesto o contribución es necesario que una ley, contemple el hecho generador del mismo.

De lo anterior, se desprende el principio de generalidad, pues podemos afirmar que una Ley es general cuando se aplica sin excepción alguna a todas las

personas que se coloquen en las diversas hipótesis normativas que la misma establezca.

El principio de Generalidad Tributaria puede enunciarse diciendo que, sólo están obligados a pagar los tributos aquellas personas, físicas o morales, que por cualesquier motivo o circunstancia se ubiquen en alguna de las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias, llevando a cabo en consecuencia, el correspondiente hecho generador de los tributos o contribuciones de que se trate.

Flores Zavala indica que: ***“El principio de Generalidad no significa que todos deben pagar impuestos, sino que todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto. Sin embargo, este principio puede también aplicarse a cada impuesto individualmente considerado, y entonces debe interpretarse en el sentido de que el impuesto debe gravar a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, sin excepciones...”*** (6)

Al respecto es aplicable mencionar que la Suprema Corte de la Nación ha establecido mediante jurisprudencia la definición del mencionado principio:

“Es carácter constante de las leyes, que sean de aplicación general y abstracta; es decir, que deben contener una disposición que no desaparezca después de aplicarse a un caso previsto y determinado de antemano, sino que sobreviva a esta aplicación y se apliquen sin consideración de especie o de persona, a todos los casos idénticos al que previene, en tanto que no sean abrogadas. Una ley que carece de esos caracteres va en contra del Principio de Igualdad, garantizado por el Artículo 13 Constitucional y aún deja de ser una disposición legislativa, en el sentido material, puesto que le falta algo que pertenece a su esencia” Tesis 17, publicada en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1965, Primera parte, página 58.

Es evidente que el principio de Generalidad, después de lo expuesto en este tema podemos resumirlo de una forma sencilla diciendo que; los impuestos y contribuciones en primera instancia deben de estar contenidos en la ley cumpliendo con ello con el principio de Legalidad Tributaria, y en segundo lugar al ya tener elaborada, promulgada y vigente la respectiva Ley fiscal de que se trate, las personas físicas y morales como bien lo establece nuestro actual CFF tengan su fuente de riqueza ubicada en el territorio nacional, están obligadas a contribuir con los impuestos o contribuciones a su cargo cuando se encuentren en los supuestos que generen tales contribuciones.

(6) Flores Zavala Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas. Impuestos Pág. 179.

1.2.4. Principio de Vinculación con el Gasto Público.

En el artículo 31 fracción cuarta, al señalarse la obligatoriedad de contribuir para los gastos públicos, nuestra Carta Magna enmarca la principal justificación de la relación jurídico-tributaria, por consiguiente, los ingresos tributarios tienen como finalidad costear los servicios que el estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular **“un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas”**, ya que resultaría ilógico e infundado que el Estado exigiera en forma permanente de sus contribuyentes, una serie de tributos sin entregarles nada a cambio.

Constitucionalmente podemos definir a este principio como todo gasto que efectúa el Gobierno Federal, Estatal o Municipal, en cumplimiento de sus funciones, el cual debe de estar forzosamente reflejado en el presupuesto de egresos respectivo, de acuerdo como lo establece el numeral 126 de la Constitución que a continuación transcribimos:

Artículo 126. “No podrá hacerse pago alguno que no éste comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior”.

Pero como lo palpamos día a día es verdad que a comparación de países que restituyen justamente la contribución de los particulares por medio de beneficios públicos, estos pagan con mayor regularidad sus impuestos, en cambio países que no reditúan una parte de los ingresos tributarios vía servicios públicos, tienen un gran índice de evasión y defraudación fiscal.

Lo anterior prueba la estrecha vinculación que debe de existir entre ambos sujetos que interactúan en la relación jurídico tributaria, es más, consideramos que ninguna persona accedería a contribuir al sostenimiento de un Estado que se negará a satisfacer las necesidades sociales básicas.

Por esta razón, nuestra Carta Magna impone a los gobernantes la obligación de destinar las contribuciones ciudadanas exclusivamente a satisfacer los gastos públicos y otorgar implícitamente a los gobernados una cierta seguridad sobre el uso o destino de sus contribuciones que pagan vía impuestos.

En apoyo a lo anterior, podemos citar las siguientes jurisprudencias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que a nuestro juicio son específicas con respecto a la definición y entendimiento del principio constitucional, sobre la Vinculación con el Gasto Público:

“GASTO PÚBLICO. Por gastos públicos no deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquellos a satisfacer las funciones y servicios públicos.
Amparo Administrativo en Revisión 8402/40, Cabezut

Alberto M. Coagraviados 11 de julio de 1941 unanimidad de 5 votos. T. LXIX, Pág. 398."

"La circunstancia o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de cómo todos y cada uno de los renglones del Presupuesto de la Nación tienen fines específicos, como lo son comúnmente la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pagos de sueldos, etc.

El gasto público, doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre gasto público, que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos.

Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de éste concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional gastos públicos de la Federación..." (Amparo en revisión 2844/61, promovido por Clotilde Acevedo viuda de Flores. Visible en las páginas 383-384 del Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente, al terminar el año de 1973. Primera Parte)."

Ha quedado asentado que el contribuyente en relación con la contribución que eroga en favor de la Hacienda Pública, forzosamente quiere como contraprestación la aplicación de esa parte de su patrimonio en servicios públicos, lo cual consideramos es lo más correcto.

1.2.5. Principio de Proporcionalidad.

Inicialmente este principio se encontraba consagrado en la fracción II del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1857, producto derivado de la influencia directa de Adam Smith sobre los constituyentes de la época, el cual define a dicha máxima como un principio que

debe ser analizado desde un punto de vista aritmético, desde esta perspectiva se dice que Proporcionalidad es la parte alícuota de un todo. (7)

De igual forma podemos encontrar diversas opiniones que pretenden definir dicho principio, el maestro Serra Rojas lo define como:

“Proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí”. (8)

Aplicando esta definición a la materia fiscal podemos decir que la proporcionalidad es la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados.

En consecuencia esto significa que los contribuyentes deben de aportar para los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de los ingresos netos que hayan percibido; pues en este último caso se estaría utilizando a los tributos como un medio para que el Estado confisque los bienes de sus ciudadanos.

Para ilustrar lo anterior, a continuación se transcribe la Jurisprudencia que al respecto ha emitido la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL. El artículo 31, fracción IV de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos ingresos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior, los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior

(7) Kaye J., Dionisio, Ob. Cit. Pág. 11.

(8) Arrijoa Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal. Décimo Quinta Edición. Ed. Themis, 2000, Pág. 248.

los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso, el impacto sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos..."

Séptima Época, Primera Parte.

Vols. 181-186. Amparo en Revisión 555/83. Compañía Cerillera "La Central", S.A. Mayoría de 14 votos.

Vols. 187-192. Amparo en Revisión 250/83. Servicios Profesionales Toltteca, S.A. Mayoría de 16 votos.

Vols. 187-192. Amparo en Revisión 441/83. Cerillos y Fósforos "La Imperial", S.A. Mayoría de 14 votos.

Vols. 187-192. Amparo en Revisión 2449/83. Fundidora de Aceros Tepeyac, S.A. Mayoría de votos.

Vols. 187-196. Amparo en Revisión 5413/83. Fabrica de Loza "El Anfora", S.A. Mayoría de 15 votos.

Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1985. Tomo 1, página 190.

Dentro de este principio de proporcionalidad, también debe considerarse a cada contribuyente en forma individual para que la ley lo obligue a aportar al Erario Federal, una parte razonable de sus percepciones gravables y por eso, el principio de proporcionalidad sostiene que los únicos tributos que se ajustan a dicho principio, son los que se determinan en base a tarifas progresivas, ya que dichas tarifas son precisamente las únicas que garantizan en términos cualitativos contribuciones mayores o menores, según la capacidad económica contributiva de los sujetos pasivos.

En síntesis, el principio de Proporcionalidad aparece estrechamente vinculado con la capacidad económica de los contribuyentes, la que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas para que en cada caso el impacto patrimonial sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, la que debe corresponder a su vez, a los ingresos obtenidos.

1.2.6. Principio de Equidad.

Según la acepción Aristotélica equidad significa "aplicación de la justicia a casos concretos" la cual se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias; es decir, igualdad ante la

misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos respecto de un mismo tributo, recibiendo un tratamiento idéntico en lo concerniente a la hipótesis de causación, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente. Con el objeto de tener mayores elementos para comprender este principio enunciamos algunos conceptos y definiciones de algunos expertos en materia fiscal de acuerdo a lo siguiente:

Andrés Serra Rojas.

"Por Equidad debemos entender "una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o de la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de la ley". (9)

Margain Manautou.

"Estoma que un tributo será equitativo cuando su impacto económico sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación". (10)

Rivera Pérez Campos.

Sostiene que: "el elemento equidad mira fundamentalmente a la generalidad de la obligación. En estos términos, cuando la ley no es general, ya sólo por ello es inequitativa. Por ser general, ya se podrá admitir que goza de caracteres de justicia, precisamente porque no hay excepción ni privilegio. Y este aspecto no encierra problema ajeno a las funciones del juez; pues única y exclusivamente puede examinarse jurídicamente. La ley misma faculta al juez para determinar si ella es inequitativa y contraria a la fracción IV del Artículo 31 Constitucional..." (10)

Por otro lado, es aplicable para el caso que nos ocupa el siguiente criterio jurisprudencial emanado de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cual nos permitimos transcribir a continuación.

"IMPUESTOS, BASE DE LOS.- Es indudable que el artículo 31 constitucional tiende a que la creación de impuestos no vaya, en forma equitativa, más allá de las posibilidades de los contribuyentes y que no tengan otra aplicación que la de los gastos públicos, pero también es evidente que el legislador, al ocuparse de fijar los impuestos, no es posible que sólo atienda a que el monto de éstos baste para cubrir aquellos, sino que le es

(9) Arrijo Vizcaíno, Adolfo. Idem., Pág. 251.

(10) Ibidem Pág. 251

indispensable hacer un estudio profundo de los valores que deban ser gravados, y de las diferentes actividades industriales, que puedan quedar sujetas al pago de un tributo, de tal manera que la creación del mismo sea compatible y hasta ayude al bienestar de la sociedad y no contribuya a la ruina o entorpecimiento de algunas fuentes de riqueza pública ...".

Quinta Época, Tomo LIV, página 1162, Amparo administrativo en revisión 2121/37, Ibarra Heliodoro, 29 de octubre de 1937, unanimidad de 5 votos. Ponente José M. Truchuelo".

Cuando un contribuyente decide que va a interponer un medio de defensa en materia fiscal, debe analizar cuidadosamente la existencia de los principios constitucionales en materia tributaria, pues de la carencia de uno de ellos, determinarán que la contribución no reúna los requisitos constitucionales, los cuales marcarán la diferencia en una sentencia favorable emitida por la autoridad administrativa o por la Suprema Corte de Justicia de la Nación cuando un caso se procederá hasta las últimas instancias.

1.3. Clasificación de las Contribuciones según el Código Fiscal de la Federación.

"Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este 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." (Art. 1 CFF)

Es así como nuestro actual Código Fiscal de la Federación reglamenta la obligación que tienen los sujetos pasivos (personas físicas y morales) de contribuir para los gastos públicos, de igual forma, dicho ordenamiento tiene como función aclarar y precisar aspectos que las propias leyes fiscales no contemplan, derivado de lo anterior conocemos que la aplicación de nuestro Código Tributario es de observancia supletoria y tiene como objeto complementar diversas leyes fiscales.

Al respecto del subtema que nos ocupa y después de hacer las aclaraciones pertinentes podemos entender, por qué se encuentra plasmado en nuestro artículo 2 del CFF la clasificación de las contribuciones, para lo cual nos permitimos transcribir dicho ordenamiento jurídico:

Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

1.3.1. Impuestos.

"Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo". (Art. 2 Fracc. I del CFF)

Para comprender mejor la acepción que nos indica nuestro Código Tributario consideramos pertinente analizar parte por parte cada uno de sus elementos con el objeto de apreciar claramente lo que los legisladores quisieron manifestar en el citado precepto.

Primeramente, tal como los define el referido artículo los impuestos son contribuciones, los cuales se entienden como la parte proporcional del ingreso o utilidades de las personas físicas y morales a favor del fisco federal, el cual tiene como finalidad cubrir los gastos públicos generados por el Estado.

Por otro lado, los impuestos deben forzosamente ser establecidos en las diferentes leyes tributarias, obligando así a la Hacienda Pública a cumplir con el ya comentado principio de legalidad, garantizando con ello la seguridad y certeza jurídica que manifiesta nuestra doctrina constitucional en los numerales 14 y 16.

La siguiente situación que consideramos importante mencionar es la obligación de pagar los impuestos, pues en comparación con nuestro artículo 31 fracción IV que no señala propiamente como deberá contribuirse, el CFF si lo hace, en el sentido que enmarca expresamente la obligación de dar a favor de la federación la parte correspondiente por concepto de impuestos, utilizando la palabra pagar, la cual forzosamente nos remite a las formas de extinción de las obligaciones, mismas que serán analizadas con posterioridad en el Capítulo II derivado a su importancia en el sistema jurídico tributario de nuestro país.

Finalmente, los impuestos deberán ser distintos a las contribuciones que se originan en las fracciones II (Aportaciones de Seguridad Social), III (Contribuciones de Mejoras) y IV (Derechos).

En el ejercicio fiscal para 2002, la Ley de Ingresos de la Federación plasma los siguientes impuestos y el monto que estima la Secretaría recaudar por tal concepto son:

| IMPUESTOS. | MILLONES DE PESOS |
|---|-------------------|
| 1. Impuesto Sobre la Renta. | 356,869.20 |
| 2. Impuesto al Activo. | 10,865.30 |
| 3. Impuesto al Valor Agregado. | 223,738.10 |
| 4. Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. | 155,075.10 |
| 5. Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos | 9,838.90 |
| 6. Impuesto Sobre Automóviles Nuevos. | 4,877.90 |
| 7. Impuestos Sobre Servicios Expresamente Declarados... | 0.00 |
| 8. Impuesto a los Rendimientos Petroleros. | 0.00 |
| 9. Impuesto al Comercio Exterior. | 28,899.80 |
| 10. Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario. | 0.00 |
| 11. Impuesto Sobre Bienes y Artículos Suntuarios. etc. | 8,751.40 |

1.3.2 . Aportaciones de Seguridad Social.

“Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.” (Art. 2 Fracc. II del CFF)

Desmembrando esta segunda fracción que define las aportaciones de seguridad social encontramos lo siguiente:

Las aportaciones de seguridad social comprenden las llamadas cuotas obrero patronales en favor del Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones empresariales para el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. Dichas obligaciones recaen principalmente a cargo de los sujetos pasivos por ser sustituidos por el Estado en el cumplimiento de sus obligaciones en materia de seguridad social en relación con sus trabajadores, según lo establecido en el artículo 123 Constitucional en las fracciones relativas a la seguridad social; dicho precepto engloba todas y cada una de las obligaciones de los patrones con sus trabajadores.

Dichas aportaciones económicas en favor del Estado tienen como finalidad cubrir los gastos relacionados en materia de bienestar social y vivienda para la clase trabajadora.

Por disposición expresa en ley, las aportaciones de seguridad social son contribuciones, por tal motivo estas contribuciones son objeto de cobro a través de un procedimiento económico-coactivo o procedimiento administrativo de ejecución fiscal; lo anterior con la finalidad de dotar al Estado con los elementos necesarios para proceder a su cobro de forma rápida y oportuna.

Por último, en la parte final de la fracción en comento encontramos, que también están obligadas las personas que se benefician en forma directa de los servicios de seguridad proveídos por el estado aún cuando no tengan la característica de ser patrones, sino por el simple hecho de recibir los servicios adquieren la obligación de contribuir al gasto público por este concepto, un ejemplo de ello es en el caso de los seguros facultativos que presta el IMSS a las personas que por así convenir a sus intereses optan por recibir el servicio de salud proporcionado por el Estado.

1.3.3. Contribuciones de Mejoras.

“Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.” (Art. 2 del CFF Fracc. III)

Estas contribuciones de mejoras también son conocidas con el nombre de contribuciones especiales; las contribuciones especiales derivan de una tesis desarrollada por destacados economistas ingleses durante el último tercio del Siglo XIX, dicha tesis es comúnmente conocida como ***“La Teoría del Incremento No Ganado” (Unearned Increment).*** (11)

Para ilustrar lo anterior transcribimos el siguiente ejemplo:

“Cuando un particular adquiere un bien inmueble ubicado en una zona no urbanizada de una ciudad a un precio relativamente bajo, lo hace, por regla general, con el propósito de especular. La especulación consiste en que dicho particular, después de su adquisición, se concreta a esperar a que, debido al inevitable crecimiento de la propia ciudad, el Estado se vea obligado a llevar acabo en la zona de ubicación del predio las llamadas obras de urbanización o de infraestructura, como también se les conoce, y que normalmente consisten en pavimentación, construcción de banquetas, redes de suministro de agua potable, alumbrado público, sistema de recolección de basura, vigilancia policial, áreas verdes, etc. Al concluir estas obras, en forma automática e inmediata el predio de que se trate... Por lo tanto, debido a la acción económica y material del Estado, el particular de nuestro ejemplo obtiene un incremento o plusvalía en el valor comercial del inmueble de su propiedad, sin haber hecho absolutamente nada para ganarlo.” (12)

En conclusión, podemos decir, que las contribuciones de mejoras o contribuciones especiales pueden ser definidas como las que obtiene el Estado por la realización

(11) Arrijo Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal. Décimo Quinta Edición. Ed. Themis, 2000, Pág. 345.

(12) Ibidem Pág. 351.

de servicios públicos generales e indivisibles, normalmente originados por obras de urbanización, gravando a los particulares que se benefician de manera directa y específica con motivo de la realización de tales obras; ya sea sobre el incremento no ganado o plusvalía obtenida, o bien mediante la recuperación proporcional del costo de las obras o servicios de que se trate.

1.3.4. Derechos.

“Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.” (Art. 2 del CFF Fracc. IV)

Para el Licenciado Dionisio J. Kaye los derechos son las contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación. (11)

El maestro Adolfo Arrijo Vizcaino define a los Derechos como la contraprestación establecida por el poder público, conforme a la Ley, en pago de un servicio público particular divisible.

De lo anterior podemos desprender lo siguiente:

- La definición de derechos consagrada en el artículo 2 Fracc. IV de nuestro Código Tributario se refiere a las contribuciones establecidas en las leyes fiscales, a favor del Estado por concepto de uso o aprovechamiento de bienes de dominio público; de igual manera, se consideran derechos las contribuciones por concepto de servicios que presta el Estado en favor de los particulares.
- A diferencia de los impuestos, los derechos implican esencialmente una contraprestación (el estado y el contribuyente se benefician recíprocamente), lo cual significa que derivan de una relación bilateral en la que el contribuyente, a cambio de la entrega de una correspondiente aportación económica, recibe del Estado un servicio que le beneficia de manera directa y específica.

(11) Kaye J., Dionisio, Derecho Procesal Fiscal. Sexta Edición, Editorial Themis, México 1999. Pág. 42.

1.3.5. Accesorios de las contribuciones.

Art. 2 del CFF último párrafo. "Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código (indemnización del 20% por cheque no pagado) son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en éste Código se hagan referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1."

Aunque los accesorios propiamente no se consideran contribuciones, si son consecuencia de éstas y forman parte de los ingresos que percibe el Estado, debido a que nacen en el momento en que el contribuyente no cumple con la obligación fiscal en tiempo y forma según lo dispongan las leyes fiscales que al respecto apliquen.

En este tenor podemos señalar que de lo anterior se desprenden los siguientes conceptos:

- **Recargos:** Son accesorios de las contribuciones y representan una indemnización a erogar por el contribuyente a favor de las autoridades hacendarias por no haber cumplido en tiempo y forma con sus obligaciones de carácter fiscal.
- **Multas:** Son sanciones o imposiciones pecuniarias que aplica el Fisco Federal a los contribuyentes por haber incumplido, omitido o infringido las leyes fiscales a que están sujetos.
- **Gastos de Ejecución:** Cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias de requerimiento de pago, por embargo, y por el remate de los bienes embargados. (Art. 150 del CFF).
- **Indemnización según lo dispuesto por el artículo 21 séptimo párrafo del CFF (Indemnización por expedir cheques no pagados):** El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere el artículo 21.

De lo anterior podemos señalar que el contribuyente en su carácter de sujeto pasivo en relación con el Estado, y derivado de las contribuciones que tenga este último a su favor, tiene la facultad de cobrar accesorios, cuya finalidad de éstos es evitar que los contribuyentes incumplan en sus obligaciones de carácter fiscal

en tiempo y forma, pues el pago de accesorios en algunas ocasiones puede ser mayor que la misma contribución.

1.4. Relación Jurídico Tributaria.

Como hemos visto en el desarrollo del presente trabajo, tanto el Estado como los contribuyentes, guardan mutuamente una interacción, a la cual se denomina "**Relación Jurídico Tributaria**". El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado actúa como sujeto activo sobre un particular, denominado sujeto pasivo, exigiendo el cumplimiento de una prestación pecuniaria. Es decir, la relación jurídico tributaria es un vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

1.4.1. Sujetos de la Relación Tributaria.

Los sujetos son aquellas personas que participan directamente en la relación jurídica en materia fiscal, como ya se mencionó, la relación tributaria existe entre el sujeto activo y el sujeto pasivo del impuesto los cuales se definen a continuación:

Sujeto Activo: En la organización del Estado mexicano conocemos como sujetos activos a la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios, los dos primeros teniendo soberanía tributaria para el cobro de los impuestos y el segundo únicamente cuenta con soberanía subordinada. El sujeto activo en toda relación jurídica tiene la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales en términos de las distintas normas jurídicas.

Sujeto Pasivo: En el otro extremo de la relación jurídica ubicamos al sujeto pasivo, definiendo a éste como la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado los supuestos jurídicos establecidos en las distintas leyes tributarias; a manera de ejemplo, algunos sujetos pasivos podemos ubicarlos de acuerdo a los siguientes ordenamientos:

Artículo 1 del CFF. *Las personas físicas y morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas...*

Artículo 1 de la LISR. *Las personas físicas y morales están obligadas al pago del Impuesto sobre la Renta en los siguientes casos...*

Como se ve, los sujetos pasivos de la relación tributaria según el CFF y la ley del ISR son las personas morales y las personas físicas, pero qué se entiende por estos conceptos según lo establece el Código Civil.

Persona Física: entendemos que es todo ser humano dotado de capacidad de ser titular de derechos y obligaciones.

Persona Moral: son todas las Sociedades y Asociaciones Civiles al igual que todas las Sociedades Mercantiles, debidamente constituidas conforme a las leyes del país en donde tengan establecido su domicilio social.

Cabe señalar que en la concepción tradicional de la Teoría del Derecho, la capacidad de ejercicio consiste en la aptitud del sujeto para ejercer derechos y contraer obligaciones en donde figura la voluntad del sujeto; sin embargo en materia tributaria la voluntad del obligado es irrelevante, puesto que se trata de obligaciones *ex lege*, que surgen por disposición de ley cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho contenidas en la hipótesis normativa.

1.4.2. Nacimiento de la Relación Jurídico Tributaria.

Una vez definido el concepto de relación jurídico tributaria es conveniente analizar el momento en que ésta nace, pues cualquier norma tributaria por el hecho de existir no obliga a nadie, sino hasta el momento mismo en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran según lo establece el artículo 6 del CFF.

Es decir, al realizar el supuesto a que hace referencia una ley en específico, de inmediato se generan los derechos y obligaciones previstos, y como consecuencia nace la relación jurídico tributaria. Para ejemplificar lo anterior, hacemos referencia al artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la finalidad de identificar cuales son las situaciones jurídicas o de hecho que originan la ya mencionada relación jurídico tributaria.

“Están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.***
- II. Presten servicios independientes.***
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.***
- IV. Importen bienes o servicios.”***

Lo anterior significa, que la aplicación del Impuesto al Valor Agregado presupone cuatro hipótesis fundamentales: que una persona, física o moral, lleve a cabo, en cualquier punto del territorio nacional, operaciones de enajenación de bienes o preste servicios independiente u otorgue el uso o goce temporal de bienes o importe bienes o servicios. De tal forma que mientras tales hipótesis no se realicen en la práctica, la obligación de pagar este tributo no habrá nacido.

Con fundamento en lo expuesto podemos afirmar, que el nacimiento del tributo o contribución tiene lugar cuando el o los sujeto pasivos realizan el supuesto jurídico o se colocan en la hipótesis normativa, prevista en la ley hacendaria aplicable.

En conclusión, el hecho imponible o hipótesis normativa es la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria; por lo tanto, se trata de un hecho o situación de contenido económico que esta previsto en la propia ley fiscal, la cual nos consigna los elementos esenciales para su causación el objeto, sujeto, base, tasa o tarifa; y el hecho generador, por su parte, es la realización del supuesto previsto en la norma que dará lugar a la obligación tributaria en general, ya sea de dar, hacer o no hacer.

CAPÍTULO 2. DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES DE ACUERDO AL CFF

Derivado de la relación jurídico tributaria se desprenden una serie de derechos y obligaciones en materia fiscal, estos varían y son regulados por cada una de las diversas leyes de las cuales se desprenden, sin embargo, el CFF en su carácter de supletoriedad, es decir, como complemento a dichas normas, establece otro tipo de obligaciones que no están consideradas dentro de las mencionadas leyes específicas.

2.1. Derechos.

2.1.1. Promociones y Consultas ante las Autoridades fiscales.

Nuestra Carta Magna, consagra en el artículo 8 el "derecho de petición" como una garantía individual siempre que éste se formule por escrito, en forma pacífica y respetuosa. A toda petición formulada deberá recaer un acuerdo escrito por parte de la autoridad a la que está dirigido, teniendo como obligación darlo a conocer en el menor tiempo posible al peticionario.

En materia fiscal a esto se le conoce como promociones. Cualquier promoción deberá estar firmada por el interesado, y presentarse en las formas que sean aprobadas por la SHCP en el número de ejemplares que se requieran cumpliendo con los requisitos establecidos, cabe señalar que cuando no exista formato oficial la promoción podrá realizarse en escrito libre de acuerdo a lo siguiente:

1. Constar por escrito.
2. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal, y RFC.
3. Señalar la autoridad a la que se dirige, así como el propósito de la promoción.
4. Domicilio para oír y recibir notificaciones y la persona autorizada para recibirlas.

Cuando no se cumpla con los puntos precedentes, la autoridad le requerirá al contribuyente para que en un plazo de diez días cumpla con los requisitos omitidos, de no ser así se tendrá por no presentada la promoción.

Por otra parte, el artículo 34 del CFF hace referencia a que las autoridades fiscales tienen obligación de contestar consultas sobre hechos reales y concretos, en materia fiscal el término consulta significa "someter una duda sobre la materia, al parecer de la autoridad fiscal, con objeto de que esta emita su dictamen",⁽¹⁴⁾ cuando la resolución que se emita sea favorable se derivan derechos para el particular siempre y cuando ésta se emita por escrito por la autoridad competente. Cuando existan resoluciones administrativas favorables, éstas sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante un juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Las peticiones formuladas ante autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses a excepción de consultas relacionadas con la metodología utilizada para la determinación de los precios de las contraprestaciones con partes relacionadas, en donde el plazo será de ocho meses; en caso de no recibir la notificación de dicha resolución, se considerará como una resolución negativa y el particular podrá optar por interponer un medio de defensa mientras no se dicte la resolución. Sin embargo, en este último concepto (negativa) se trasgrede el precepto constitucional del artículo 8 en el que obliga a los funcionarios y empleados públicos a formular un escrito, es decir, emitir una resolución y darla a conocer en el menor tiempo posible al contribuyente; para ello nos apoyamos en las siguientes jurisprudencias que son aplicables al caso:

"DERECHO DE PETICIÓN, VIOLACIÓN AL.- La violación al derecho de petición puede ser invocada siempre que el funcionario público no dé respuesta a una solicitud formulada en los términos exigidos por el artículo octavo constitucional, aun cuando lo que se pide se encuentre expresamente previsto en algún precepto ordinario.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

PRECEDENTES:

Amparo en revisión 2512/90. Víctor Manuel Rosales Romero. 8 de enero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonia Azuela de Ramírez. Secretario: Manuel Rojas Fonseca.

(14) Kaye, Dionisio J. Derecho Procesal Fiscal, 6ª ed., Ed. Themis, México 1999, Pág. 122

Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación. 8ª. Época. Tomo VII Marzo. Pág.137."

"DERECHO DE PETICIÓN. QUE DEBE ENTENDERSE POR BREVE TÉRMINO 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 trascurren más de tres 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 estar 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 tres meses para dar contestación a una solicitud.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

PRECEDENTES:

Amparo en revisión 994/92. Arnulfo Ortiz Guzmán. 28 de mayo de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Méndez Calderón. Secretario: Benito Alva Zenteno.

Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación. 8ª. Época. Tomo X-October. Pág. 318."

Cabe señalar que las resoluciones que se emitan derivado de la promoción en contra del contribuyente por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas.

La vigencia de las resoluciones podrán surtir efectos en el ejercicio inmediato anterior; en el ejercicio en que soliciten y hasta en los tres meses siguientes al mismo.

2.1.2. Representación ante las Autoridades Fiscales.

Las personas físicas y morales pueden ser representadas ante las autoridades fiscales según lo establece el artículo 19 del CFF, mediante escritura pública o a través de carta poder firmada ante dos testigos, ratificando dichas firmas ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, mediante constancias de inscripción en el registro de representantes legales que lleve la autoridad fiscal (en el caso de recursos

administrativos), cabe mencionar que este registro está a cargo de las administraciones generales y locales jurídicas de ingresos, así como de la administración central jurídica de grandes contribuyentes; es importante saber quiénes tienen el carácter de representantes legales para la interposición del recurso administrativo de revocación. Asimismo, el contribuyente puede revocar la representación legal que ha conferido, para lo cual deberá presentar un escrito libre, ante la administración donde se presentó la designación original, designando a un nuevo representante, la revocación de la representación surtirá efectos a partir de la fecha de presentación del mencionado escrito.

Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones, de tal manera que dicha persona tenga la facultad de ofrecer y reunir pruebas, así como presentar promociones relacionadas con estos propósitos. Es importante mencionar que las personas que promuevan a nombre de otro deberán acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.

Otra forma de representación la señala el artículo 33 del CFF, en donde establece que personas denominadas síndicos (persona elegida en una asociación para cuidar sus intereses) representen ante las autoridades fiscales a sectores de contribuyentes de su localidad, a fin de atender problemas concretos sobre la operación de la administración tributaria, así como los relacionados con la aplicación de las normas fiscales que afecten de manera general a sus representados.

En relación a la función que los síndicos desempeñarán la SHCP mediante la regla 2.11.1 establece que: los síndicos podrán hacer reuniones con sus representados, en las cuales deberán recibir, atender y registrar las quejas y sugerencias, mismas que se darán a conocer posteriormente a las autoridades fiscales en las reuniones de Programas de Prevención y Resoluciones de Problemas del Contribuyente.

La respuesta emitida por parte del SAT en las solicitudes de opinión que presenten los síndicos sobre las consultas planteadas por sus representadas, tendrán el carácter de informativa y no generará derechos individuales a favor de persona alguna, por lo tanto, no constituye instancia.

Los requisitos para ser síndicos en relación con el citado artículo 33 del CFF son:

- Ser Licenciado en Derecho, Contador Público o carrera afín.
- Contar con reconocida experiencia y solvencia moral, tiempo necesario para participar conjuntamente con las autoridades en las acciones que contribuyan a la prevención y aclaración de problemas de sus representados.

- Prestar sus servicios en forma gratuita.

2.1.3. Solicitud de Devolución del Pago de lo Indebido.

Una obligación originada hacia los contribuyentes por la relación jurídica tributaria consiste en realizar pagos de contribuciones derivadas propiamente de la actividad que se realizan o en su carácter de retenedores; y éstas obviamente son a favor del fisco, sin embargo, en ocasiones suele suceder que se realiza un pago de lo indebido, es decir, se entera de más o una cantidad que en realidad no debía ser. Ante esta situación las autoridades fiscales tienen la obligación de realizar la devolución de las cantidades pagadas indebidamente siempre y cuando estas procedan de conformidad con las leyes fiscales.

La devolución podrá efectuarse a petición del interesado o por oficio, consiste en la reintegración de la cantidad resultante, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente, o vía depósito en la cuenta bancaria del contribuyente cuando éste proporcione su número de cuenta en la solicitud de devolución; otra forma de realizar la devolución consiste en emitir certificados a nombre del contribuyente, los cuales podrán ser utilizados para cubrir el pago de contribuciones posteriores dentro de los seis meses siguientes a su expedición o solicitar su monetización cuando ya se ha vencido este plazo, presentándolos en la Tesorería de la Federación, esta forma sólo tendrá lugar cuando el contribuyente tenga el carácter de retenedor, efectúe pagos provisionales y cuando así lo solicite.

Para efectos de la solicitud de devolución, los contribuyentes del IVA deberán utilizar la forma 32, acompañada de los anexos respectivos y copia de la declaración normal o complementaria donde se refleje el saldo que se solicita, y opcionalmente y de manera adicional podrán presentar en medios magnéticos información de los proveedores, prestadores de servicios y arrendadores que representen el 80% del valor de sus operaciones, así como la relacionada con la totalidad de sus clientes de exportación.

Por otro lado, las autoridades fiscales podrán requerir en un plazo no mayor a veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, que se garantice por un período de seis meses un monto equivalente a la devolución solicitada, mediante un depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la SHCP, en el entendido de que al no hacerlo se le tendrá por desistido. No se garantizará únicamente cuando sean personas físicas quienes soliciten devolución de saldo a favor de ISR en la declaración del ejercicio, por un monto inferior a los veintiocho mil pesos; las personas físicas y morales que han estado inscritas en el RFC por tres años o más y hayan cumplido con la presentación en tiempo y forma de sus declaraciones de impuestos federales distintos a los del ISAN e ISTUV correspondientes a sus tres últimos ejercicios fiscales; así como haber

presentado las declaraciones de pagos provisionales correspondientes a 2000, 2001 y a 2002 por los mismos impuestos; o por el período a partir de su inscripción para quienes tengan menos de tres años.

Las autoridades fiscales cuentan con un plazo de cincuenta y dos días siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de devolución para efectuar la misma. Tratándose de depósito en cuenta bancaria se realizará dentro del plazo de cuarenta días.

Por otra parte, las autoridades fiscales se reservan el derecho de verificar la procedencia de la devolución, para lo cual podrán requerir en un plazo no mayor a veinte días posteriores a la solicitud; informes, datos y documentos adicionales que consideren necesarios, mismos que deberán ser presentados en plazo no mayor a veinte días o de lo contrario se tendrá por desistido al contribuyente de su solicitud.

En caso de que la devolución resulte improcedente se deberá notificar al contribuyente, al mismo tiempo, se dará aviso para transferir el importe de la garantía más sus rendimientos a la cuenta de la Tesorería de la Federación o en su caso cuando el contribuyente no hubiere recibido ningún aviso de improcedencia y el plazo de seis meses haya transcurrido, podrá retirar el importe de la garantía y sus rendimientos.

Cuando la solicitud de devolución se efectúe, deberá realizarse actualizando el monto conforme lo prevé el artículo 17-A del CFF, es decir, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido hasta el mes en que se presentó la declaración del saldo a favor y hasta aquél en que la devolución está a disposición del contribuyente. Cuando la devolución no se efectúe dentro del plazo establecido, o se niegue y posteriormente se conceda mediante una resolución dictada por la interposición de un recurso administrativo o por un órgano jurisdiccional, las autoridades tienen la obligación de pagar intereses sobre la cantidad actualizada, mismos que se calcularán a partir del día siguiente al vencimiento del plazo, en donde la tasa de causación será igual a la prevista en el artículo 21 del CFF.

El pago de la actualización y los intereses deberá realizarse conjuntamente con la devolución, de no ser así, el contribuyente podrá solicitar el pago de estos ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente, ante la Administración Local de Grandes Contribuyentes o ante la Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes según corresponda, mediante la presentación un escrito libre acompañado de las copias de la solicitud de devolución y de la resolución respectiva.

2.1.4. La Compensación.

La compensación, esta figura jurídica se da en el momento en que dos personas en este caso fisco y contribuyente poseen la calidad de deudores y acreedores recíprocos, optando éstos en compensar o realizar ajuste de cuenta, siempre se compensará hasta el monto de la cantidad menor. De acuerdo al artículo 23 del CFF sólo se podrán compensar cantidades a cargo sobre adeudos propios o por concepto de retención de terceros, siempre y cuando se deriven de una misma contribución, a excepción de aquellos contribuyentes que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales, quienes podrán compensar contra cualquier impuesto federal a su favor el determinado en términos de la LISR, LIA o la LIVA del ejercicio con excepción al causado por operaciones de comercio exterior. Por otra parte, quienes realicen actividades industriales aún cuando no dictaminen sus estados financieros también podrán compensar contra cualquier contribución cumpliendo con las reglas de carácter general que para tales efectos dicte la SHCP.

El procedimiento para realizar la compensación es mediante declaración, actualizando las cantidades objeto de la compensación, desde el mes en que realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor hasta que la compensación se realice, para lo cual se deberá presentar un aviso de compensación en la forma 41 acompañado de los anexos 1, 2 (cuando se trate de compensación de saldos a favor de IVA) y 3 (tratándose de compensaciones de IMPAC) de la forma oficial 32 ante la Administración Local de Recaudación, la Administración Local de Grandes Contribuyentes o ante la Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes dentro del plazo establecido en la regla 2.2.9. de RM, también deberá anexarse copia de la declaración normal o complementaria en donde se refleje el saldo a favor. El aviso de compensación deberá presentarse dentro del plazo siguiente:

| Sexto dígito numérico de la clave del RFC | Día siguiente a la presentación de la declaración en que hubieren efectuado la compensación. |
|---|--|
| 1 y 2 | Sexto día hábil siguiente. |
| 3 y 4 | Séptimo día hábil siguiente. |
| 5 y 6 | Octavo día hábil siguiente. |
| 7 y 8 | Noveno día hábil siguiente. |
| 9 y 0 | Décimo día hábil siguiente. |

Cuando las cantidades a favor objeto de la compensación no deriven de la misma contribución por la cual se está obligado a efectuar el pago, el aviso de compensación debe ser acompañado de medios magnéticos que contengan una relación agrupada por cada uno de sus proveedores, prestadores de servicios y arrendadores que representen al menos el 95% del valor de sus operaciones, así como la correspondiente a la totalidad de sus clientes de exportación.

Cuando se opte por compensar y aún después de la compensación resulte saldo a favor, se tiene el derecho de compensarlo posteriormente o pedir su devolución siempre y cuando se efectúe dentro de los siguientes plazos en relación con la regla 2.2.11. de RM:

- Contribuyentes no obligados a efectuar ajuste a los pagos provisionales de conformidad con el artículo 5º, quinto párrafo de la LIVA, el remanente del saldo a favor podrá compensarse a más tardar en el mes siguiente al del cierre del ejercicio.
- Contribuyentes obligados a efectuarlo, podrán compensar el saldo a favor a más tardar; en el mes siguiente al de la primera mitad del ejercicio cuando el remanente derive del ajuste realizado a los pagos provisionales, o en el mes siguiente al del cierre del ejercicio cuando resulte por el ajuste o en las declaraciones provisionales correspondientes a la segunda mitad del ejercicio.

Cuando el saldo a favor determinado en la declaración del ejercicio que se pretenda compensar se derive del ISR o del IMPAC se deberá observar; que cuando el ISR exceda al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que se hubieran pagado del impuesto al activo, en los diez años anteriores siempre y cuando dichas cantidades no se hubiesen devuelto con anterioridad, es decir, cuando tenga lugar una devolución, la compensación resulta improcedente.

2.2. Obligaciones.

2.2.1. Pago de Contribuciones y sus Accesorios.

Para iniciar con este tema es importante señalar que existen tres momentos de las contribuciones; el primero de ellos es la **causación**, es decir, los contribuyentes son sujetos de estas en el momento en que realicen las situación jurídica o de hecho previstas en las leyes fiscales; la **determinación** la cual se lleva a cabo aplicando los procedimientos establecidos en las leyes respectivas (tablas, tasas, tarifas, etc.) y por último la **extinción del tributo** el cual se puede dar de las siguientes formas:

1. El pago,
2. La compensación,
3. La condonación,
4. La prescripción y
5. La caducidad (15).

2.2.1.1. Formas de Pago de las Contribuciones.

El **pago** constituye la forma idónea de **extinción de las contribuciones**, y tiene su origen cuando se realiza el cumplimiento de una obligación, sin embargo, para efectos jurídicos existen diversas formas que son: **pago liso y llano de lo debido**, el cual consiste en la presentación correcta de las cantidades que se adeudan a favor del fisco; **el pago de lo indebido** situación que se presenta cuando el contribuyente entera una cantidad que no le adeuda o una mayor de la que es; **el pago bajo protesta**, situación que se maneja en el momento en que el contribuyente está inconforme por el cobro de una contribución, pero que a pesar de ello cubre el importe ante las autoridades fiscales y hace constar que interpondrá algún medio de defensa fiscal tratando de obtener una resolución favorable que le permita la devolución del mismo; **el pago extemporáneo** cuando el contribuyente realiza el pago al fisco de las contribuciones que le adeuda pero fuera de los plazos establecidos para ello, cubriendo conjuntamente la actualización y los recargos a favor del fisco, estos últimos como una indemnización o interés por falta de pago oportuno, para lo cual la contribución no pagada deberá actualizarse desde la fecha en que se dejó de pagar hasta la fecha en la que se efectúe el pago (artículo 17 del CFF se debe obtener un factor de actualización dividiendo el INPC del mes anterior al más reciente entre el INPC del mes más antiguo), es decir, actualizar significa reconocer los efectos inflacionarios sobre el poder adquisitivo de la moneda. El pago de las contribuciones así como de sus accesorios se realizarán en moneda nacional, a excepción de los pagos que se efectúen en el extranjero. Para la determinación de las contribuciones se utilizarán todos los decimales, no siendo así para el pago en donde los importes se ajustarán a cifras cerradas.

Se consideran como medios de pago los cheques certificados o de caja, los giros postales, telegráficos o bancarios así como las transferencias de fondos. Los pagos realizados se aplicarán a los accesorios en el siguiente orden: gastos de ejecución, recargos, multas y finalmente a los créditos más antiguos. Cabe señalar que cuando un cheque presentado en tiempo, pero que no sea pagado dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización del 20 % sobre el valor de éste.

(15) Arrijoa Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal, 15ª ed., Ed. Themis, México, 2000, Pág. 517

La compensación, es un modo de extinción de obligaciones entre personas que son recíprocamente acreedoras y deudoras. De acuerdo al artículo 23 CFF sólo se podrán compensar cantidades a cargo sobre adeudos propios o por concepto de retención de terceros, siempre y cuando se deriven de una misma contribución, a excepción de aquellos contribuyentes que dictaminen sus estados financieros, quienes podrán compensar contra cualquier impuesto a su cargo con excepción al causado por comercio exterior, el saldo a favor se deberá actualizar en el momento de realizar la compensación.

La condonación, consiste en la liberación o perdón que un acreedor otorga a su deudor. La condonación es otorgada por el Ejecutivo Federal mediante reglas de carácter general y ésta puede ser total o parcialmente, también, se puede autorizar pago en parcialidades con la finalidad de impedir la afectación económica de algún sector o región del país según lo establece el artículo 39 del CFF.

La prescripción. Este concepto se define como la extinción de una obligación o un derecho por el transcurso del tiempo. El tipo de prescripción de acuerdo al derecho fiscal positivo es la liberatoria y se extingue en un término de cinco años contados a partir de la fecha de exigibilidad de la contribución o de la fecha en que se realizó el pago indebidamente de conformidad con el artículo 146 CFF. La prescripción corre en contra del fisco como en contra de los particulares, es interrumpida a gestión de la autoridad a través del procedimiento administrativo de ejecución o por parte del contribuyente mediante la solicitud de devolución, acreditamiento o compensación de un pago de lo indebido.

La caducidad, es la pérdida de un derecho, es decir, se extinguen los derechos que la ley otorga a las autoridades hacendarias a quienes faculta para poder realizar la comprobación de las obligaciones fiscales a través de visitas domiciliarias, así como para determinar el monto de contribuciones omitidas con sus accesorios y la imposición de sanciones por infracciones a las normas fiscales. La fecha en que se inicia el computo del plazo para la caducidad es a partir de la fecha de presentación de declaraciones, la fecha en que debieron haberse presentado, en el momento de causación de las contribuciones y la fecha de comisión de las infracciones.

2.2.2. Responsabilidad Solidaria.

La responsabilidad solidaria se deriva de establecer una relación jurídica con un contribuyente (obligado directo) y por disposición expresa en ley adquiere una obligación solidaria de cubrir en determinado momento la contribución originalmente a cargo del contribuyente directo. El responsable directo puede ser una persona física o moral indistintamente, nacional o extranjera. Este tipo de responsabilidad comprende el monto de las contribuciones, así como el pago de recargos y gastos de ejecución a excepción de las multas. La gran ventaja que

obtiene el Fisco en esta situación es que puede ejercer acción recaudadora sobre cualquiera de los dos sujetos. Se consideran obligados solidarios de acuerdo al artículo 26 del CFF los siguientes:

- a) Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar impuestos a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones, como en el caso de la relación obrero patronal.
- b) Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos, un ejemplo claro lo percibimos en la asociación en participación.
- c) Los liquidadores y síndicos, por las contribuciones que debieron realizar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra.
- d) Los administradores o gerentes de la empresa que tengan conferida la dirección general o la administración única, serán responsables por el pago de contribuciones causadas durante su gestión, o por el monto del crédito fiscal que la persona moral no logre garantizar cuando se incurra en alguna de las siguientes infracciones:
 - No se inscriba en el RFC
 - Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente.
 - No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.
- e) Las personas que adquieran negociaciones, hasta por el monto de las contribuciones causadas y no enteradas, siempre y cuando no exceda del valor de la negociación.
- f) Quienes ejerzan la patria potestad.
- g) Los socios o accionistas con relación a las contribuciones causadas durante el tiempo que pertenecieron a la empresa, por la parte del interés fiscal que no sea cubierto por la empresa

2.2.3. Las Relacionadas con el RFC.

Como podemos observar, las obligaciones fiscales se pueden dividir en dos grupos: es decir, las de dar (pago) y las de hacer (no requieren de pago) estas últimas son meramente informativas, pero que en caso de no cumplirlas ponen de manifiesto al contribuyente como infractor de las disposiciones fiscales.

La primera de estas obligaciones consiste en que las personas físicas y morales que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes con requisitos fiscales por las actividades que realicen, deberán

solicitar inscripción al Registro Federal de Contribuyentes de conformidad con el artículo 27 del CFF, es decir, obtener una clave de identidad fiscal, la cual es asignada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para lo cual deberán proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general con su situación fiscal. A este trámite también se le conoce como "Aviso de Alta". También, están obligados a inscribirse al RFC, los socios o accionistas de las personas morales, salvo los de personas morales del Título III de la LISR (Personas Morales no Contribuyentes). Por otro lado, no están obligados los socios o accionistas residentes en el extranjero de personas morales residentes en México.

Para realizar este trámite, es necesario llenar el **Formulario de Registro R-1**, con su anexo correspondiente en base a lo siguiente:

| Número | Nombre de la forma oficial | Núm. de ejemplares. |
|---------|--|---------------------|
| Anexo 1 | Personas morales del régimen general y personas morales con fines no lucrativos. | Duplicado. |
| Anexo 2 | Personas morales del régimen simplificado y sus integrantes personas morales y físicas. | Duplicado. |
| Anexo 3 | Personas físicas con ingresos por salarios, arrendamiento, enajenación y adquisición de bienes, intereses y premios. | Duplicado. |
| Anexo 4 | Personas físicas con actividades empresariales y profesionales. | Duplicado. |
| Anexo 5 | Personas físicas con actividades empresariales del régimen intermedio. | Duplicado. |
| Anexo 6 | Personas físicas con actividades empresariales del régimen de pequeños contribuyentes. | Duplicado. |
| Anexo 7 | Personas físicas con otros ingresos. | Duplicado. |
| Anexo 8 | Personas morales y físicas. IEPS, ISAN, ISTUV y derechos sobre concesión y/o asignación minera. | Duplicado. |
| Anexo 9 | Residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. | Duplicado. |

Las formas antes señaladas, deberán acompañarse de la siguiente documentación en el caso de:

- **Personas morales:** se debe acompañar de una copia certificada del Acta Constitutiva (en caso de ser en un idioma distinto al español se deberá presentar una traducción autorizada) y hacer mención del nombre de la persona que se ha designado como Administrador Único o Director General, para las personas morales residentes en el extranjero el número de identificación fiscal cuando tengan la obligación de contar con éste en el país en que residen,
- **Personas físicas:** de una copia certificada del Acta de Nacimiento, de la Cartilla Liberada o del Pasaporte vigente, este último expedido por la Secretaría de Relaciones Exteriores, tratándose de mexicanos por naturalización, la carta de naturalización expedida por la autoridad competente debidamente certificada, en el caso de extranjeros el documento migratorio vigente.

Como comprobantes de domicilio fiscal se aceptarán:

- Estado de Cuenta con una antigüedad no mayor a dos meses.
- Recibos de pago (predio, luz, teléfono, agua) con una antigüedad no mayor a cuatro meses.
- Contratos de arrendamiento o subarrendamiento acompañado del último recibo de pago vigente con requisitos fiscales.
- Carta de radicación o residencia expedida por los gobiernos estatales, municipales o del D. F.

De acuerdo con lo estipulado en el artículo 15 del RCFE el plazo para realizar la inscripción al RFC es dentro del mes siguiente al día en que se efectúen las siguientes situaciones:

- Tratándose de personas morales residentes en México, a partir de que se firme su acta constitutiva.
- En el caso de personas físicas, así como de personas morales residentes en el extranjero, desde que realicen las situaciones jurídicas o de hecho que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas.
- Las personas que realicen pagos por concepto de sueldos, de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, tienen la obligación de inscribir al

trabajador en el RFC debiendo solicitar a sus empleados los datos necesarios para tal efecto, computándose el plazo a partir del día en que inicien la prestación de sus servicios. Los patrones deberán comunicar la clave de registro a sus trabajadores dentro de los siete días siguientes a aquél en que presentaron la solicitud. Cuando el trabajador ya hubiese estado inscrito con anterioridad, deberá manifestarlo y acreditarlo proporcionando una constancia de su registro.

El documento que expide la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como resultado de la inscripción en el RFC es una **Cédula de Identificación Fiscal** que tendrá impresa la clave del RFC, así como la CURP (Clave Única de Registro Poblacional), ésta última sólo en el caso de personas físicas y para lo cual también, se debe realizar la solicitud correspondiente. Asimismo, la SHCP realizará la modificación de dicha clave en los casos de cambio de denominación o razón social o en caso de corrección de errores.

Los contribuyentes inscritos en el RFC deberán de presentar los siguientes avisos relacionados con el mismo, mediante la forma **R-2**, según el artículo 14 del RCFF son:

- a) **Cambio de denominación o razón social.** Para este efecto el artículo 19 del RCFF señala que cuando una persona moral opta por modificar su denominación o razón social deberá presentar aviso ante la autoridad recaudadora correspondiente dentro del mes siguiente a que se firme la escritura.
- b) **Cambio de domicilio fiscal.** Para efectos fiscales se considera como domicilio fiscal según el artículo 10 del CFF los siguientes:

Para personas físicas:

- I. Con actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
- II. Tratándose de la prestación de servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
- III. En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

Para personas morales:

- I. Para las residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.
- II. Cuando sean establecimientos de residentes en el extranjero, el local donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su caso el que designen para tal efecto.

Debido a lo anterior, se considera que existe cambio de domicilio, cuando el contribuyente se establezca en un lugar distinto al que manifestó en el momento de su inscripción en el RFC, el aviso correspondiente deberá realizarse dentro del mes siguiente al día en que se realice dicho acto. En el caso de que el nuevo domicilio fiscal del contribuyente corresponda a una circunscripción territorial distinta a aquella en la que se venían presentando las declaraciones periódicas, éste aviso deberá presentarse ante la autoridad fiscal recaudadora que corresponda al nuevo domicilio como lo establece el artículo 20 del RCFF.

- c) **Aumento o disminución de obligaciones, suspensión o reanudación de actividades** (Art. 21 del RCFF). En el momento que el contribuyente realiza su solicitud de inscripción al RFC pone de manifiesto en el formulario R-1, las obligaciones fiscales a que está sujeto, y éstas varían dependiendo del régimen fiscal porque se opte, y pueden cambiar de tal forma que existe la obligación de dar aviso con respecto a las mismas.
- **Aumento de Obligaciones:** cuando se esté obligado a presentar declaraciones periódicas distintas de las que se venían presentando.
 - **Disminución de Obligaciones:** cuando se deje de estar sujeto a cumplir alguna o algunas obligaciones periódicas, sin embargo, es sujeto de presentar declaraciones periódicas por otros conceptos. A manera de ejemplo, ambas situaciones las podemos encontrar cuando el contribuyente opta por cambiar de régimen. El plazo para presentar este aviso es dentro del mes siguiente al día en que se en que se realicen las situaciones jurídicas.
 - **Suspensión de actividades:** tiene origen cuando el contribuyente interrumpe las actividades por las cuales está obligado a realizar declaraciones o pagos periódicos. Este aviso libera al contribuyente de la obligación de seguir presentando dichas declaraciones, es decir, no existe obligación de presentar pagos provisionales periódicos posteriores, con excepción de la declaración del ejercicio en que interrumpe su actividad y las declaraciones periódicas que estuvieren pendientes. Este aviso se debe presentar a más tardar en la

fecha en que se estuviere obligado a presentar declaración en el caso de haber realizado actividades.

- **Reanudación de actividades:** cuando el contribuyente decide continuar su actividad. Este aviso se deberá presentar conjuntamente con la primera declaración a que se está obligado nuevamente.

- d) **Liquidación o apertura de sucesión.** Este aviso de liquidación debe presentarse dentro del mes siguiente al día en que la empresa inicie su proceso de liquidación. En el caso de sucesión cuando una persona obligada a presentar declaración fallezca, dentro del mes siguiente a aquel en que una nueva persona acepte el cargo, a excepción de que cuando la persona que fallezca hubiera estado obligado a presentar declaraciones periódicas únicamente por honorarios.

- e) **Cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes.** De acuerdo con el artículo 23 del RCFF este aviso se presentará conforme a lo siguientes reglas:
 - Los contribuyentes del régimen general y simplificado, siempre y cuando sean personas morales deberán presentar el aviso conjuntamente con la declaración final de la liquidación total del activo. En el caso de fusión, la empresa que subsista queda obligada a presentar la cancelación de las demás. Tratándose de escisión, cuando se extinga la escidente, la escindida presentará el aviso por la escidente junto con la declaración anual.
 - Las personas morales no comprendidas en el inciso anterior, presentarán el aviso junto con la última declaración del Impuesto Sobre la Renta a que estén obligadas.
 - El representante legal de la sucesión deberá presentar dentro del mes siguiente en que haya finalizado la liquidación de la sucesión la cancelación del RFC.

2.2.4. Obligaciones en Materia Contable.

La contabilidad es una herramienta indispensable, debido a que no solamente nos presenta la situación financiera de los contribuyentes, sino que además, a través de la información que ésta nos proporciona se realiza el cálculo de las contribuciones a que somos sujetos de pago, es decir, nos permite conocer la situación tributaria a cargo o a favor de los sujetos pasivos.

2.2.4.1. Requisitos de la Contabilidad.

Quienes estén obligados a llevar Contabilidad deberán acatarse a los requisitos fiscales que para este efecto dispone el artículo 28 del CFF y el reglamento del mismo código las cuales son:

- a) Los asientos de contabilidad serán **analíticos** y deberán efectuarse dentro de los **dos meses** siguientes a la fecha en que se realizó la actividad respectiva. Es decir, se debe identificar cada operación acto o actividad y sus características relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas.
- b) En cuanto a las **inversiones**, también deben de identificarse con la **documentación comprobatoria**, de tal forma que se pueda relacionar la **fecha de adquisición, el monto, la descripción y el importe de la deducción anual.**
- c) El **sistema de contabilidad** utilizado será el que mejor se adapte a las necesidades del contribuyente, y éste puede ser **manual, mecanizado o electrónico**. Pueden al mismo tiempo combinar ambos sistemas. Dependiendo del sistema que se opte se esta obligado a:

En el caso del sistema manual deberá llevar cuando menos el libro diario y el libro mayor además de los que estén obligados a llevar por otras disposiciones; y en el sistema electrónico se llevará como mínimo el libro mayor. Los datos que deben contener los libros son el nombre, domicilio fiscal y clave del RFC, cabe señalar que los contribuyente también podrán optar por grabar su información en discos ópticos o cualquier otro medio que autorice la SHCP siempre y cuando se cumplan con las reglas de carácter general.

Libro diario. En este libro el contribuyente deberá anotar en forma descriptiva todas las operaciones, actos o actividades que realice siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectuaron indicando el movimiento de cargo o crédito que a cada una le corresponda.

Libro mayor. Se deberá anotar los nombres de las cuentas utilizadas en la contabilidad, su saldo al final del período de registro inmediato anterior, así como el total de movimientos efectuados a cada una de las cuentas en el período correspondiente y su saldo final.

Por cada una de las sucursales o establecimientos, tipos de actividad o cualquier otra clasificación, se podrá llevar libros, sin embargo, deberá existir libros generales que concentren todas las operaciones.

d) **La contabilidad debe llevarse en el domicilio**, o en lugar distinto cuando se cumpla con los requisitos del artículo 34 del RCFF, que son:

- Obtener autorización por parte de las autoridades fiscales.
- El lugar en donde se lleve la contabilidad esté ubicado en la misma población en que se encuentra el domicilio fiscal del contribuyente.

Por otro lado, cuando la autoridad ejerza sus facultades de comprobación puede mantener la contabilidad en su poder, pero cuando esto sea por más de un mes, ésta deberá realizar la contabilidad del contribuyente.

e) Se debe de relacionar cada operación o acto con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas.

f) **Formular estados financieros**, es decir, elaborar el Estado de Resultados y el Balance General entre otros, mismos deberán estar relacionados con las cuentas de cada operación.

g) Se debe asegurar el **registro total** de las operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente, mediante los sistemas de **control internos** que sean necesarios.

h) Identificar las contribuciones que se deben cancelar o devolver, por conceptos de devoluciones que se reciban o descuentos y bonificaciones que otorguen conforme a las disposiciones fiscales.

i) Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos a los **estímulos fiscales**; en ocasiones el fisco otorga una **disminución en la carga tributaria**, para lo cual requiere de **cuentas especiales** para tales efectos.

Se considera que la contabilidad se integra por los sistemas y registros contables, por las cuentas especiales, por los equipos y sistemas electrónicos, máquinas registradoras de comprobación fiscal, así como la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, además los libros y registros sociales que dispongan otras leyes. La guarda de la contabilidad según lo establecido por el artículo 67 del CFF es de 5 años, sin embargo, este puede ser interrumpido cuando la autoridad ejerza sus facultades de comprobación fiscal, así como cuando se incurra en las infracciones a las disposiciones fiscales enunciadas en el referido artículo.

Para los contribuyentes que tributen en **Régimen Simplificado**, tienen la obligación de llevar un libro de entradas y salidas al que también se le conoce como **contabilidad simplificada**, en el cual se deberá identificar cada operación, acto o actividad relacionándolas con la documentación comprobatoria respectiva, de tal forma que se puedan relacionar con las distintas contribuciones y tasas, también, se identificarán los bienes y deudas relacionadas con la documentación comprobatoria, pudiendo identificarse la fecha de adquisición, enajenación o extinción en su caso.

2.2.4.2. De los Comprobantes Fiscales.

Cuando las diversas leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes (facturas, notas de crédito y de cargo, recibos de honorarios, arrendamiento, o cualquier otro documento deducible de acuerdo a las disposiciones fiscales) por las actividades que se realizan, deberán ser impresos por establecimientos autorizados por la SHCP con excepción a aquellos contribuyentes que estén autorizados para imprimir sus propios comprobantes quienes deberán cumplir con los requisitos señalados en la regla 2.4.10. de RM.

Por otro lado, es obligación del contribuyente a quien se le expide el comprobante cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del RFC que aparezcan en los comprobantes sean los mismos, así como de verificar que reúna los requisitos de deducibilidad y acreditamiento fiscal de dicho documento, de igual manera, quien expida el comprobante deberá asegurarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del RFC correspondan con los que aparecen en la clave del RFC

Requisitos que deben reunir los comprobantes fiscales de conformidad con el artículo 29-A del CFI son:

- I. Contener impreso el nombre, denominación razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- II. Contener impreso el número de folio.
- III. Lugar y fecha de expedición.
- IV. Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- V. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

- VI. Valor unitario señalado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.
- VII. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.
- VIII. Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Además de los señalados en la regla 2.4.7. de RM.

- A. La cédula de identificación fiscal reproducida en 2.75 cm. por 5 cm. con una resolución de 133 líneas/1200 dpi. Sobre la cual no podrá efectuarse anotación alguna que impida su lectura.
- B. La leyenda: "la reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales", con letra no menor a 3 puntos.
- C. El RFC, nombre, domicilio y, en su caso, el número telefónico del impresor, así como la fecha de publicación en el DOF de la autorización, con letra no menor a 3 puntos.
- D. La fecha de impresión.
- E. La leyenda "Número de aprobación del Sistema de Control de Impresores Autorizados" seguida del número generado por el sistema.

Cabe señalar que los comprobantes fiscales se deberán expedir en original y copia, además, cuando de acuerdo a las necesidades de los contribuyentes requiera el uso simultáneo de varias series de comprobantes podrán ser utilizadas las que fueran necesarias debiendo identificarlas adicionando consecutivamente letras a las series de conformidad con el artículo 38 del RCFF.

En el caso en que la operaciones se realicen con **público en general**, es decir, con personas no contribuyentes que no requieran de un documento con requisitos fiscales, y siempre y cuando los contribuyentes tengan un establecimiento fijo, tienen la obligación de registrar el valor de los actos o actividades realizadas con el público en general a través de **máquinas registradoras de comprobación fiscal** y los comprobantes deberán reunir los requisitos del artículo 37 del RCFF:

- I. Los incisos I, II y III del artículo 29-A del CFF, y señalar el importe total de las operación en número y letra, además, cuando se opte por llevar talonarios estos deberán estar empastados y foliados en forma consecutiva.

- II. Expedir comprobantes consistentes en copia de la parte de los registros de auditoría de sus máquinas registradoras, en la que aparezca el importe de las operaciones, cuando se cumpla con lo siguiente: llevar un consecutivo de dichos registros y realizar un resumen de ventas diarias, así como, formular facturas globales diarias en las que se desglose el IVA trasladado al contribuyente; ambos documentos deben contener la firma del auditor interno de la empresa o del contribuyente.

Nota: El plazo para que los comprobantes puedan ser utilizados por el contribuyente es hasta un máximo de dos años contados a partir de la fecha de impresión.

2.2.5. Dictamen de Estados Financieros.

Para iniciar con el desarrollo de este apartado, es importante conocer el concepto "dictamen", el cual se define (boletín 4010 de las Normas y Procedimientos de Auditoría emitidas por el Colegio de Contadores Públicos), como el documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. Por tal razón, entiéndase por éste la opinión profesional independiente respecto a la situación financiera de un ente económico que se presenta a una fecha determinada.

Ahora bien, tienen la obligación de dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado las personas físicas con actividad empresarial y las personas morales quienes en el ejercicio anterior tuvieron ingresos acumulables superiores a \$ 26,308,604.90, cuando el valor de su activo de acuerdo a la LIA sea superior a \$ 52,617,209.81 y cuando hubiese tenido por lo menos 300 trabajadores en cada uno de los meses del ejercicio.

Para efectos del artículo en comento, se considerará persona moral a quien reúna alguna de las siguientes características:

- Quienes sean poseídas por una misma persona ya sea física o moral en más del 50% con derecho de voto.
- Cuando una misma persona física o moral ejerza control efectivo de las sociedades controladas, aún cuando no se determine resultado fiscal consolidado.

- Las que tengan autorización para recibir donativos deducibles en términos de la LISR, el dictamen a realizar en este caso es el simplificado de acuerdo a las normas de carácter general que expida la SHCP.
- Las que se fusionen o escindan, por el ejercicio en que esto ocurra y por el siguiente. Tratándose de fusión sólo se dictaminará la que subsista con motivo de la fusión.
- Las empresas que se liquiden por el período de liquidación cuando en el ejercicio anterior hubieren teniendo dicha obligación.
- Las entidades de la Administración Pública Federal a que se refiere la ley Federal de las Entidades Paraestatales, así como las que formen parte de la administración pública estatal o municipal.
- Los residentes en el extranjero que tengan establecimiento o base fija en el país.

Cabe mencionar que la ley contempla el dictamen opcional, para lo cual las personas que deseen realizarlo, deberán presentar el aviso a las autoridades competentes a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio que se pretende dictaminar y deberá contener lo siguiente:

- El aviso deberá ser suscrito por el contribuyente como por el contador público que vaya a dictaminar.
- El dictamen se realizará a los estados financieros del ejercicio fiscal anterior.

En relación con el artículo 52 del CFF, el dictamen a los estados financieros realizado por contador público se presumirá cierto salvo prueba en contrario, y siempre que se reúna con los siguientes requisitos:

- Que el contador público esté autorizado.
- Que el dictamen sea formulado de acuerdo a las disposiciones del reglamento y las normas de auditoría.
- Que el contador emita conjuntamente con el dictamen un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

La presentación del dictamen tendrá lugar a más tardar en el mes de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio fiscal dictaminado apegándose a la calendarización señalada que será emitida a más tardar el 15 de abril del año en que deba efectuarse la presentación y se hará mediante el envío de documentos digitales, incluyendo la firma electrónica del contribuyente y el contador que dictamina, a la vez ambos recibirán acuse de recibo con sello digital en forma inmediata a su recepción por el SAT, previa validación sobre la documentación. La autoridad fiscal podrá conceder prórroga hasta por un mes, cuando se realice la solicitud firmada por el contribuyente y el contador, además de demostrar que existen causas de fuerza mayor que impidan su cumplimiento en tiempo y forma.

2.2.5.1. Información que debe Presentarse a las Autoridades Fiscales sobre el Dictamen.

- Carta de presentación del dictamen.
- Dictamen e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.
- Hoja electrónica de cálculo o sistema desarrollado para este objeto, que contenga la información de los estados financieros básicos y los datos del cuestionario de auto-evaluación inicial.
- Los estados financieros básicos y las notas relativas a los mismos (Estado de Posición Financiera, Estado de Resultados, Estado de Variaciones en el Capital Contable y Estado de Cambios en la Situación Financiera en base a efectivo).
- Análisis de cada una de las diversas cuentas relacionadas con los gastos, así como de las contribuciones a favor del contribuyente o por pagar al cierre del ejercicio. Conciliación entre el resultado contable y fiscal, y la conciliación entre los ingresos declarados y los dictaminados, análisis de las operaciones de comercio exterior, y en caso de dictamen de consolidación fiscal el informe de las operaciones realizadas entre la controladora y la controlada y empresas relacionadas que no consoliden.

2.2.5.2. Requisitos de la Información del Dictamen.

- El dictamen debe ser generado en el Sistema de Presentación del Dictamen (SIPRED, el cual se puede obtener vía internet en las direcciones www.sat.gob.mx o www.shcp.gob.mx).
- Señalar la autoridad competente para su recepción.
- Indicar si el contribuyente esta obligado o si su presentación es opcional.

CAPÍTULO 3. FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES

En este apartado nos corresponde estudiar a los sujetos activos quienes son los encargados de recaudar, administrar y exigir el pago de contribuciones originadas por los sujetos pasivos (contribuyentes) en el ejercicio de su actividad preponderante o en su carácter de retenedor, así como las contribuciones accesorias derivadas de estas. Por tal razón, el Código Fiscal de la Federación en su Título III establece cuales son las obligaciones, las facultades y la forma de actuación en materia fiscal de los sujetos activos, también conocidos como autoridades fiscales, objeto de análisis en esta sección.

3.1. Obligaciones de las Autoridades en Materia Fiscal.

Las obligaciones en materia fiscal que se establecen a las autoridades fiscales tienen como finalidad, facilitar el cumplimiento de las normas fiscales por parte de los contribuyentes.

La primera de ellas, consiste en que dichas autoridades deberán proporcionar asistencia gratuita, cuando así lo requiera el contribuyente; pues en ocasiones las leyes no son lo suficientemente claras y comprensibles; por lo tanto, las autoridades fiscales deberán explicarlas haciendo uso de un lenguaje sencillo y común alejado de tecnicismos, para lo cual podrán elaborar y distribuir folletos ejemplificando los cálculos y procedimientos aplicables cuando la interpretación de las disposiciones fiscales sea compleja.

Como hemos podido observar, a través del desarrollo del presente trabajo de investigación, los contribuyentes dentro de sus principales obligaciones de dar y hacer encontramos que deben contribuir con una parte de su patrimonio para el gasto público en la manera proporcional y equitativa en que dispongan las leyes fiscales,

por lo tanto, están obligados a presentar declaraciones periódicas en donde se entera al Fisco los impuestos derivados de las obligaciones a que son sujetos.

Derivado de lo anterior, se desprende la obligación para las autoridades fiscales de elaborar y dar a conocer los formularios de declaración que deberán ser presentados por los contribuyentes, dichos formatos serán considerados como obligatorios siempre y cuando hayan sido aprobados y publicados en el DOF por la SHCP cuando menos con un mes de anticipación a la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlos; además, como requisito, éstos podrán ser llenados fácilmente. Cabe señalar que cuando no se presenten las declaraciones o avisos a los que está obligado el contribuyente, las autoridades fiscales podrán requerir el pago o la presentación de las mismas a través de un requerimiento, documento en el cual se deberá señalar el documento que se exige sea presentado.

Por otro lado, generalmente nuestras leyes fiscales tienen modificaciones, las cuales pueden ser de forma total o parcial, por tal razón, es importante mantener informados a los contribuyentes sobre cuales son sus derechos y obligaciones, para lo cual las autoridades fiscales podrán efectuar reuniones informativas en distintas partes del país. Es importante señalar que uno de estos derechos también consiste en la interposición de medios de defensa que se pueden hacer valer contra resoluciones o actos emitidos por las autoridades fiscales, por lo tanto, también es una obligación de éstas últimas el difundir su procedimiento.

Una más de las obligaciones de las autoridades fiscales consiste en hacer aclaraciones de resoluciones por ventanilla, es decir, los contribuyentes podrán acudir ante las oficinas correspondientes, dentro de los seis días siguientes al que surta efectos la notificación y pedir una explicación, aclaración e información sobre éstas.

Por otra parte, y considerando la extensión del territorio nacional y el gran número de contribuyentes, surge la necesidad de mantener diversas oficinas, también conocidas como Administraciones Locales de Recaudación (ARL), de tal forma que los particulares puedan hacer efectivos sus derechos en la más cercana a su localidad.

3.2. Emisión de Circulares y Resoluciones Administrativas.

En virtud de la complejidad de las normas fiscales y para discernir algunas lagunas en las leyes fiscales, se emiten circulares es decir; *“actos administrativos emanados de la potestad de mando de la administración, que contiene directrices generales, dadas a los órganos subordinados al que la emite, pero que no son fuente normativa”* (14), al respecto el artículo 35 del CFF establece que la SHCP a

(14) Arrijo Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal, 15ª ed., Ed. Themis, México, 2000, Pág. 52

través de sus funcionarios fiscales quienes estén facultados debidamente darán a conocer a las diversas dependencias los criterios para la correcta aplicación de las leyes en materia fiscal, sin que de ello nazcan obligaciones para los contribuyentes, si analizamos lo anterior encontramos que:

- El objetivo de las circulares consiste en dar a conocer a las distintas dependencias el criterio establecido por las mismas autoridades fiscales en cuanto a la tramitación y resolución sobre situaciones especiales y concretas que se presenten en la esfera de su actuación mismas que deben asumir de manera general, es decir, se refiere a la forma de actuación aplicable a toda persona que realice el hecho jurídico o la hipótesis normativa.
- Las circulares proceden de varios niveles jerárquicos que están facultados de acuerdo al Reglamento Interior de la SHCP.

Derivado de este último punto tenemos que nuestro orden jurídico no permite en ningún caso que los órganos administrativos legislen, dicha facultad es exclusiva del poder Ejecutivo y Legislativo en este último a nivel federal y estatal; de tal manera que dichas circulares carecen de eficacia jurídica y por lo tanto no se considera que nazcan obligaciones para los contribuyentes, para lo cual hacemos la transcripción de la siguiente tesis jurisprudencial:

“Las circulares no pueden ser tenidas como ley, y los actos de autoridades que se fundan en aquéllas, importan una violación a los artículos 14 y 16 Constitucionales.

Tesis jurisprudencial número 40. Segunda Sala. Semanario Judicial de la Federación. 5ª. Época. Tomo 17, Página 113”.

Lo anterior es de suma importancia remarcarlo para señalar la diferencia que existe entre las circulares y las **resoluciones o reglas administrativas** de conformidad con la fracción II del artículo 39 en el que se habla de **disposiciones administrativas de carácter general y por lo tanto de observancia obligatoria** al día siguiente de su publicación en el DOF, con excepción cuando en ellas se establezca una fecha posterior, según lo establece el artículo 7 del mismo ordenamiento jurídico; dichas resoluciones administrativas pueden estar relacionadas con la administración, control, formas de pago y los procedimientos señalados en las normas fiscales.

De las resoluciones o reglas administrativas no derivan obligaciones sino solo derechos para los contribuyentes.

Es fundamental hacer mención que en ningún caso las reglas administrativas podrán variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, objeto, base tasa o tarifa de los gravámenes, a las sanciones o infracciones a las mismas.

Tratándose de reglas de carácter general las autoridades fiscales tendrán que hacer labor de difusión respecto de las reglas que señalen de carácter general, mediante la elaboración de boletines especiales o gacetas, así como a través de la página de internet del SAT.

3.3. Visitas Domiciliarias.

El objetivo de realizar visitas domiciliarias a los contribuyentes es de verificar o comprobar que han cumplido con las disposiciones fiscales, y en caso de incumplimiento se procede a determinar las contribuciones omitidas, es decir, los créditos fiscales; aparejado a ello la visita pretende comprobar la comisión de delitos fiscales e incluso su finalidad puede ser la de proporcionar información a otras autoridades fiscales. De tal manera tenemos que en el onceavo párrafo del artículo 16 constitucional se establece que:

“La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y de 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”.

3.3.1. Facultades de las Autoridades Fiscales.

En virtud de lo anterior el artículo 42 del CFF establece como facultades de las autoridades fiscales las siguientes:

- a) Podrán rectificar los errores en declaraciones (cuando estos sean aritméticos u omisiones), solicitudes o avisos, para lo cual deberán requerir al contribuyente la documentación necesaria para la rectificación u omisión.
- b) Solicitar a los contribuyentes directos, responsables solidarios o terceros relacionados, la exhibición de la contabilidad, así como proporcionar los datos y documentos que se les requieran para efectos de revisión; ya sea en su propio domicilio o en las oficinas de las propias autoridades fiscales, en éste último caso también se le conoce como revisión de gabinete.

- c) Realizar visitas para revisar su contabilidad, la posesión de bienes y mercancías, las cuales se podrán realizar tanto a los contribuyentes como a los responsables solidarios y a los terceros relacionados.
- d) Revisar los actos que tengan repercusión fiscal, así como los que estén relacionados con el cumplimiento de las normas fiscales, es decir, verificar los dictámenes para efectos fiscales formulados por contador público autorizado, las solicitudes de devoluciones de saldos a favor, así como las operaciones de enajenación de acciones que realicen.
- e) Verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en cuanto a la expedición de comprobantes con requisitos fiscales o simplificados según corresponda, inscripción en el RFC, así como verificar la legal propiedad o posesión de las mercancías, en el caso de bebidas alcohólicas revisarán que contengan el precinto o marbete correspondiente.
- f) Practicar avalúo u ordenar que se efectúe, verificar físicamente toda clase de bienes, incluso durante su transporte.
- g) Reunir pruebas suficientes y necesarias para formular denuncias o querellas por la posible comisión de delitos fiscales para solicitar se ejercite acción penal sobre quienes sean los responsables.

Cabe mencionar que las facultades descritas anteriormente, serán ejercidas por las autoridades fiscales de manera conjunta, indistintamente o sucesivamente.

Ahora bien, para iniciar el procedimiento de la visita domiciliaria invocamos nuevamente el artículo 16 de la CPEUM primer párrafo que a la letra dice:

“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”.

De tal manera que para realizar la visita domiciliaria o cualquier acto administrativo, se deberá notificar al contribuyente cumpliendo con los siguientes requisitos según lo establecen los artículos 38 y 43 del CFF:

1. Constar por escrito.
2. Señalar la autoridad que lo emite.
3. Estar fundado y motivado, así como expresar la resolución o propósito del que sea objeto.

4. Ostentar la firma autógrafa del funcionario competente, así como;
5. Nombre o nombres de las personas objetos de la visita.
6. Indicar el lugar o lugares donde se efectuará la visita domiciliaria.
7. Nombre de la persona o personas que deberán efectuarla, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en cualquier momento por la autoridad competente, previa notificación al visitado. Además cabe señalar que las personas designadas para la visita podrán actuar de manera conjunta o separadamente de manera indistinta.

Los visitadores se constituirán primeramente en el domicilio en que se realizará la visita para practicar la diligencia, solicitando la presencia del visitado o el representante legal según corresponda, en caso de no que no estuviere se procederá a dejar un citatorio con la persona que se encuentre, para que a una hora determinada del día siguiente espere a los visitadores y sea notificada la orden de visita domiciliaria, en caso de no hacerlo la visita se iniciará con quien se encuentre en lugar visitado.

Una vez iniciada la visita, los visitadores deberán identificarse con la persona que entienda la diligencia, al mismo tiempo de que le requerirán que nombre a dos testigos, los cuales en caso de no aceptar o no ser designados, los visitadores podrán designarlos haciendo constar los hechos en el acta circunstancial.

Por otro lado, el CFF también contempla la sustitución de testigos la cual podrá efectuarse en cualquier tiempo y principalmente cuando estos no comparezcan en el lugar visitado o cuando los mismos manifiesten su voluntad para no serlo, ante tal circunstancia el visitado deberá designar de inmediato a otros. Estas situaciones no invalidan los resultados de la visita domiciliaria.

Los visitadores podrán realizar una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integran la contabilidad. Por otro lado, cabe mencionar que cuando los visitadores perciban peligro de que el visitado se ausente o pretenda realizar maniobras que impida el óptimo desarrollo de la diligencia, podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

Además de lo anterior, los visitadores podrán obtener copias de la contabilidad y demás documentos previo cotejo con los originales para que sean certificados cuando:

- El visitado, el representante o quien se encuentre no acepten recibir la visita, es decir, se niegue a permitir el acceso, así como a mantener a disposición de los visitantes la contabilidad.

- Cuando haya sistemas, registros o libros sociales que no estén sellados cuando así deban estar.
- Se percate de la existencia de dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.
- Cuando no se hayan presentado las declaraciones periódicas según sus obligaciones fiscales, por el período al que se refiere la visita.
- En el caso de que los datos de la contabilidad no coincidan con los asentados en las declaraciones y avisos presentados, de igual manera, cuando no se cuente con la documentación que ampare los actos o actividades del visitado o cuando estos sean falsos y amparen operaciones inexistentes.
- Durante el desarrollo de la visita, los visitadores podrán asegurar con sellos o colocar marcar oficiales en documentos, bienes, mercancías, archiveros u oficinas los cuales no podrán ser desprendidos, alterados o ser destruidos total o parcialmente sin autorización legal.

En este último punto cabe señalar que se procederá al aseguramiento únicamente cuando con ello no se impida la realización de las actividades del visitado, es decir el aseguramiento no procederá sobre documentación o correspondencia del mes en curso y de los dos anteriores.

Por otro lado, las autoridades fiscales podrán solicitar auxilio de otras autoridades fiscales competentes para que continúen con la visita o para solicitarles que practiquen otra visitas con la finalidad de comprobar hechos relacionados con la que se está realizando.

3.3.2. Obligaciones de los Visitados.

Como podemos observar, lo anterior establece cual es el procedimiento y la forma de actuación de las autoridades fiscales ante la visita domiciliaria, sin embargo, es importante señalar que los visitados, sus representantes o la persona que entienda la diligencia están obligados a:

- Permitir el acceso a los visitadores designados por las autoridades fiscales al lugar donde se ha de practicar la visita.
- Mantener a su disposición la contabilidad y los demás documentos que acrediten el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- Deberán permitir la verificación de bienes y mercancías y en caso de que se descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación o transporte deba ser manifestada ante las autoridades fiscales sin

haberlo hecho, las autoridades fiscales procederán al aseguramiento de las mismas.

En el caso de que la contabilidad o parte de ella se lleve en sistemas de registro electrónico, se microfilmen o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio autorizado por la SHCP, también se pondrán a disposición de los visitadores, además el equipo de cómputo y sus operadores.

Cuando los visitados se opongan u obstaculicen la realización de la visita, las autoridades fiscales podrán indistintamente actuar de acuerdo a lo que establece el artículo 40 del CFF:

1. Pedir auxilio de la fuerza pública, el cual derivará de las autoridades judiciales federales, así como de los cuerpos de seguridad policial, quienes deberán prestar en forma indistinta el apoyo solicitado por las autoridades fiscales.
2. Tiene la facultad para imponer multas en los términos del artículo 85 el cual establece como infracción a las facultades de comprobación de las autoridades fiscales cuando el visitado se niegue a que se practique la visita, o pretenda obstaculizarla no proporcionando datos e informes, así como la contabilidad o parte de ella.
3. Solicitar a la autoridad competente que proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente. Cabe señalar que cualquier acto administrativo que realicen las autoridades hacendarias tendrá el carácter de legítimo siempre y cuando se apegue a las disposiciones fiscales, la legitimidad de los mismos implica que deben ser acatadas por el sujeto pasivo, o de lo contrario se entenderá como "negación o rebeldía".

3.3.3. Actas parciales, Complementarias y Final.

Derivado de cada visita se deberá levantar una acta parcial por duplicado, cuando se realice simultáneamente en dos o más lugares deberá ser una por cada lugar, en dicha acta se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes, de tal manera que queden consignados en el acta como prueba de su existencia. Cabe señalar que también podrán levantarse actas complementarias siempre y cuando el acta final aún no sea efectuada, en ellas se harán constar hechos, omisiones o circunstancias concretas que afecten el desarrollo de la visita. Cada una de las actas parciales formarán parte del acta final.

El plazo que debe transcurrir entre la última acta parcial y el acta final deberá ser de cuando menos veinte días, plazo en el cual el contribuyente podrá presentar los

documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos o bien optar por corregir su situación fiscal, o de lo contrario se le tendrá por consentido de los hechos consignados en las referidas actas. Tratándose de una visita que abarque más de un ejercicio fiscal o fracción de éste, se podrá ampliar el plazo por quince días más cuando el contribuyente así lo requiera, para lo cual deberá presentar un aviso dentro del plazo inicial.

Exclusivamente para los precios de transferencia con partes relacionadas deberá ser, en un plazo no mayor a quince días hábiles contados a partir de la última acta parcial, el contribuyente podrá designar a dos representantes los cuales tendrán acceso a información confidencial proporcionada u obtenida por terceros independientes respecto de las operaciones comparables que afecte la posición competitiva de éstos últimos, en caso de no realizar la designación correspondiente se tendrá por consentida la información confidencial de los terceros.

Cuando se opte por la designación, los representantes tendrán acceso a dicha información desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a la fecha de notificación en la que se determine a situación fiscal de su representado. Dichos representantes podrán ser sustituidos por el contribuyente por una sola vez para lo cual deberá presentar el aviso correspondiente a las autoridades hacendarias.

Las autoridades fiscales levantarán actas circunstanciadas en las que se hagan constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas. El contribuyente no podrá sustraer o fotocopiar información alguna, únicamente se limitará a la toma de notas y apuntes.

Tanto el contribuyente como sus representantes serán responsables de la información confidencial a la que se tuvo acceso, en cuanto a su divulgación, uso personal o indebido hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se tuvo acceso, o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación.

Una vez que la visita ha sido concluida se levantará el acta final para lo cual es indispensable la presencia del contribuyente o su representante, en el caso de no estar presente se le dejará citatorio para que al día siguiente y hora señalada espere a los visitadores, en caso de que no se presente el acta final se levantará ante quien se encuentre en el lugar, debiendo ser firmada al calce cada una de las hojas por la persona que entiende la diligencia, los testigos y los visitadores. Cuando el visitado, la persona que atendió la diligencia o los testigos no comparezcan o se nieguen a firmar el acta final, así como a aceptar copia de la misma, dichos hechos serán asentados en ésta y no serán factores que afecten la validez y el valor probatorio de la misma.

3.3.4. Plazo para Concluir la Visita Domiciliaria.

El plazo para concluir la visita domiciliaria será de seis meses contados a partir de la fecha de notificación de la visita, la cual pudo haber sido desarrollada en el domicilio fiscal del contribuyente o en las oficinas de las autoridades fiscales. Es importante señalar que este plazo podrá ampliarse hasta por dos ocasiones por el mismo período siempre y cuando se reúnan los requisitos que señala el segundo párrafo del artículo 46-A del CFF. **El plazo mencionado para concluir la visita no aplica cuando la visita sea realizada por las autoridades fiscales aduaneras.** Cuando las autoridades fiscales no levanten el acta final o no realicen la notificación del oficio de observación en el plazo señalado, se tendrá por concluida en esa fecha y quedan sin valor los efectos y las actuaciones que hubiesen derivado de la misma.

El plazo para concluir la visita se suspenderá cuando:

1. El contribuyente este en huelga.
2. Por fallecimiento del contribuyente y hasta que se designe a un representante legal.
3. Cuando se lleve a cabo cambio de domicilio y no se haya presentado el aviso respectivo o cuando no se localice en el que se haya señalado.
4. Una forma más de suspensión hace referencia al momento de la interposición de los medios de defensa fiscal del contribuyente y hasta que sea dictada la resolución definitiva de los mismos.

En relación a lo que establece el artículo 47 del CFF, las visitas domiciliares podrán concluirse anticipadamente cuando el visitado haya presentado aviso a la SHCP, manifestando su deseo por dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales por contador público autorizado, antes de iniciar la visita. Para lo cual se procederá a levantar un acta en la que se señale este hecho.

3.4. Determinación Presuntiva.

Las autoridades fiscales están facultadas para determinar de manera presuntiva la utilidad fiscal tratándose del régimen simplificado o del remanente distribuible de las personas morales con fines no lucrativos cuando:

- I. Se opongan, se nieguen u obstaculicen el desarrollo de las facultades de comprobación.
- II. Cuando no se presenten los libros, registros y documentación comprobatoria de más de 3% de cualquiera de los conceptos de las declaraciones.

- III. Existan irregularidades en la contabilidad como: omisión de ingresos, compras, gastos y alteración en el costo en por más de 3% sobre lo declarado.
- IV. Por omisiones o alteraciones en el registro de existencias en inventarios, o cuando no se lleve control sobre los mismos.
- V. Cuando no utilicen, destruyan, alteren o impidan el propósito de los equipos y sistemas electrónicos que hubieran sido autorizados por la SHCP.
- VI. En cualquier otro caso que se advierta irregularidades en su contabilidad lo cual imposibilite el conocimiento de sus operaciones.

Para determinar la utilidad presuntiva las autoridades fiscales podrán utilizar los siguientes procedimientos según lo establece el artículo 56 del CFF:

- Utilizando los datos de la contabilidad del contribuyente.
- En relación a los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier contribución.
- Con la información que sea proporcionada por terceros relacionados a solicitud de las autoridades fiscales.
- Utilizando cualquier otra información obtenida por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación.
- A través del uso de medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase.
- Tratándose de retenciones, las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente las retenciones cuando se detecte una omisión en más del 3% sobre las que han sido enteradas.

Los importes determinados de manera presuntiva por las autoridades fiscales a cargo de los contribuyentes se presumirán como ciertos, salvo prueba en contrario en relación con el artículo 59 del CFF. Una vez que se ha determinado el valor de los actos o actividades de acuerdo a los procedimientos que la ley establece, se le aplicará la tasa o tarifa que corresponda.

3.5. Extinción de las Facultades de las Autoridades Fiscales.

El fisco tiene un plazo de cinco años para ejercer sus facultades de comprobación, determinación de contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, el cómputo del plazo se iniciará cuando:

- I. Se haya presentado la declaración del ejercicio, cuando se tenga la obligación de hacerlo. Tratándose de la presentación de declaraciones complementarias, al día siguiente a su presentación.
- II. En la fecha de presentación o en la que debió haberse presentado la declaración o aviso correspondiente a una contribución que no se calcule por ejercicios, o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.
- III. En el caso de comisión de una infracción a las normas fiscales de manera esporádica o continua; el plazo iniciará su cómputo al día siguiente en que se hubiera realizado por consumado o realizado por última vez el hecho.

El plazo antes mencionado será de diez años, cuando el contribuyente no esté registrado en el RFC, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo señalado de cinco años, así como cuando no presente alguna declaración del ejercicio cuando esté obligado a hacerlo, en este último caso el plazo iniciará su cómputo al día siguiente en que se debiera haber presentado dicha declaración.

Para el caso de síndicos y liquidadores en su carácter de responsables solidarios, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

Los plazos señalados no están sujetos a interrupción y sólo se suspenderán cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades en materia tributaria; cuando no las puedan ejercer por no ubicar el domicilio o porque el contribuyente realizó cambio de éste sin el aviso correspondiente y aún cuando así lo hiciera y no se lograra ubicar el nuevo domicilio, así como por la interposición de algún recurso administrativo.

Cuando el plazo de caducidad sea suspendido por el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales adicionado por el plazo por el que no se suspende dicha caducidad no podrá exceder de diez años. Cabe señalar que en el caso de que las autoridades fiscales ejerzan sus facultades con la finalidad de investigar hechos constitutivos de delitos fiscales las mismas no se extinguirán conforme a lo anteriormente establecido.

Una vez transcurridos los plazos señalados, los contribuyentes podrán solicitar se declare extinguidas las facultades de las autoridades fiscales.

CAPÍTULO 4. FORMALIDADES DE LAS NOTIFICACIONES EN MATERIA FISCAL

4.1. Concepto de Notificación.

Antes de introducimos en el análisis del presente capítulo, es primordial tener una definición del tema objeto de estudio, para lo cual iniciaremos con una pregunta ¿qué es una notificación?

Pues bien, una notificación es el acto mediante el cual se debe hacer saber al interesado una resolución judicial o administrativa apegándose a las formalidades preestablecidas en ley, el objeto de la notificación es informar, solicitar u ordenar.

Dicho acto de molestia es realizado por el sujeto activo, facultad que se le acredita en primera instancia en el artículo 16 constitucional, que establece: *“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”*.

4.1.1. Requisitos de las Notificaciones.

Como podemos observar de lo anterior se deriva que en materia fiscal es indispensable que las figuras de la fundamentación y motivación estén presentes en cualquier acto de molestia y por tales conceptos se entiende; primeramente por **fundamentación** la simple **“cita de los preceptos legales aplicables al caso”**, en el documento que contenga el acto de molestia, lo anterior con la finalidad de respetar la esfera de la seguridad jurídica, en otras palabras podemos decir, que la fundamentación de los actos de las autoridades fiscales conllevan de manera implícita la legitimidad de la legalidad de su actuación. Por lo tanto, se considerarán fundamentados los actos de la autoridades en cuanto notificaciones se refiere,

cuando se actúa legalmente en razón de los ordenamientos y preceptos que se evidencian.

Por otro lado, la **motivación** consiste en las “razones, motivos o circunstancias especiales” que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento. Con la finalidad de comprender y proporcionar herramientas de defensa fiscal sobre los conceptos objeto de análisis, transcribimos las siguientes tesis jurisprudenciales:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN CONCEPTO DE. La garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, establece que todo acto de autoridad precisa encontrarse debidamente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero la obligación de la autoridad que lo emite, para citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se apoye a la determinación adoptada; y por lo segundo, que exprese una serie de razonamientos lógico-jurídicos sobre el por qué consideró que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa. Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito. Amparo en revisión 220/93. Enrique Crisóstomo Rosado y otro. 7 de julio de 1993. Unanimidad de votos.”

“MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN FINALIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE ESTOS REQUISITOS. La fundamentación y motivación exigidas por el artículo 16 Constitucional para todo acto de molestia que provenga de la autoridad, siempre deben satisfacerse. Entre sus propósitos se encuentra tanto el que el particular conozca las razones que tuvo la autoridad para emitir el acto, como los preceptos legales sustantivos y adjetivos en que se apoyo para su emisión a efecto de que en un momento dado pueda combatirlo, evitando que quede en estado de indefensión. Juicio Atrayente No. 79/90/284/90 y 29/91 Acumulado. Resuelto en sesión el 5 de agosto de 1993 por mayoría de 4 votos y 2 parcialmente en contra.”

Además de lo anteriormente expuesto, las notificaciones o actos administrativos deberán reunir cuando menos los requisitos que establece el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en correlación con el artículo 16 constitucional, de acuerdo a las siguientes formalidades:

1. Constar por escrito.
2. Señalar la autoridad que remite.
3. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
4. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o los nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Si se trata de resolución administrativa que determine la responsabilidad solidaria se señalará además, la causa legal de la responsabilidad.

De lo anteriormente expuesto, podemos encontrar que las notificaciones fiscales deben ser apegadas a las situaciones y consideraciones que el mismo Código Fiscal de la Federación señala, para que dichas notificaciones sean legales y apegadas a derecho, lo anterior lo apoyamos con la siguiente tesis jurisprudencial.

"NOTIFICACIÓN.- LOS REQUISITOS LEGALES Y LA EXIGENCIA DE SU EXACTO CUMPLIMIENTO OBEDECEN A LA IMPORTANCIA DE LAS CONSECUENCIAS QUE PRODUCEN.-

El exacto cumplimiento de los requisitos legales de las notificaciones no puede interpretarse como un simple formalismo para dificultar la actuación de la autoridad, sino como un procedimiento de cuya realización depende que se llegue a la convicción de que un particular tuvo conocimiento fehaciente de una resolución que lo afectaba y que si dentro del término legal no utilizó la vía de defensa procedente, la consintió. No darle importancia al acto de notificación y a los requisitos que deben de cumplirse es propiciar la indefensión de los particulares, lo cual es completamente contrario al texto del artículo 16 constitucional.

Revisión No.25/86.- Resuelta en sesión de 4 de diciembre de 1990, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado ponente: Alonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Esperanza Pérez Díaz."

4.2. Procedimiento de las Notificaciones.

4.2.1. Personas a las que se debe Notificar.

Para que una notificación se considere dentro del marco legal, existen ciertas reglas que se deben cumplir, tanto para el notificador como para el contribuyente notificado, las cuales podemos enumerarlas de la siguiente manera:

1. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien debe de notificar, le dejará un citatorio en el domicilio para que al día siguiente lo espere a una hora fija o bien para que acuda a notificarse dentro de un plazo de seis días al domicilio de las autoridades fiscales.

"NOTIFICACIONES CON CITATORIO, OBLIGACIONES QUE SE DERIVAN DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA LA PRÁCTICA DE LAS.- La disposición contenida en el artículo 137, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, relativa a que cuando el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en domicilio para que espere a una hora fija del día hábil siguiente, conlleva las obligaciones de que el notificador practique la diligencia precisamente a la hora que él mismo señaló y que dicha hora quede asentada en el acta correspondiente.
2o. T. C. del 1er.C.-Informe 1988, 3a. P., Vol. y, p. 99.
RTFF. 3a. Época. Año II. Enero de 1989. No. 14, p. 46."

1. Tratándose de actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando el notificador no encuentre a quien deba notificar (sujeto pasivo), le dejará citatorio en su domicilio para que espere a una hora fija del día siguiente hábil, y si la persona citada o su representante legal no esperara a la cita, la diligencia se practicará con quien se encuentre en el domicilio o en su caso con un vecino; cuando alguno de éstos se negasen a recibirla, la notificación se hará por instructivo, es decir, se fijará en un lugar visible del domicilio y en este caso el notificador deberá señalar la causa de tal circunstancia.
2. Si la notificación se refiere a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas, dentro de los plazos legales, se causarán a cargo del sujeto pasivo obligado, los honorarios que establezca el artículo 72 del RCFE, esto implica que además de pagar una multa por no cumplir con

alguna obligación fiscal, se cubrirán los honorarios derivados por la notificación.

Cabe señalar que en la práctica es muy común que la autoridad fiscal notifique requerimientos por obligaciones no satisfechas, aún cuando los contribuyentes si las han cumplido, en estos casos se debe atender la notificación-requerimiento en los plazos establecidos, para evitar el pago de la multa, y los honorarios por la notificación, con fundamento en el artículo 137 del citado Código Fiscal.

Como podemos ver en los párrafos precedentes, el CFF alude al citatorio como documental previa a la notificación dentro del procedimiento administrativo convencional y al respecto existe una jurisprudencia que nos habla acerca de este, misma que transcribimos textualmente, pues en caso de no cumplir con el procedimiento que establece el artículo 137 del referido código la notificación puede ser impugnada.

"NOTIFICACIONES FISCALES. EL CITATORIO QUE LAS PRECEDE DEBE CONTENER LA HORA EN QUE SE ENTREGUE.-

Si bien el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, no exige terminantemente que en los citatorios se asiente la hora en que se entreguen, tal disposición no puede analizarse en forma aislada, sino en concordancia con los preceptos aplicables a las diligencias de notificación que contiene tal ordenamiento y debe observarse obligatoriamente para que los actos de autoridad puedan reputarse legales, por lo que al señalar el artículo 13 del propio ordenamiento que las diligencias que practiquen las autoridades fiscales deben efectuarse entre las 07:30 y las 18:00 horas por conceptuarse éstas como hábiles, es necesario que en el citatorio se asiente la hora en que se practicó la diligencia para determinarse si se cumplió con esta disposición, pues de no efectuarse en los términos señalados, esa diligencia debe reputarse ilegal.

S. J. F. IX Época. T. VI. 2o. T. C. del 5o. C., diciembre de 1997, p. 677. RTFF. 3A. Época. Abril 1998, pp. 248 y 249."

"NOTIFICACIONES.- OBLIGACIÓN DEL NOTIFICADOR DE ASENTAR DETERMINADOS DATOS.- Aunque es cierto que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 137 del CFF en vigor, ya no es

necesario que el notificador asiente en la constancia de notificación razón de las diligencias que practique, también lo es que éste tiene la obligación de expresar en el citatorio, en los casos en que no se encuentre presente a quien se le deba notificar, el nombre de la persona con quien se entienda la diligencia, el carácter con que se ostenta, recabando su firma, o en su caso la anotación de que se negó a firmar, ya que ante la ausencia de esos elementos la notificación del citatorio en cuestión será ilegal.

Revisión No. 2443/86.- Resuelta en sesión de 27 de abril de 1989, por unanimidad de 6 votos."

4.2.2. Lugar en que deben Efectuarse las Notificaciones.

Las notificaciones se podrán realizar de acuerdo a lo siguiente:

En las oficinas de las autoridades fiscales, siempre y cuando las personas a quien se deba notificar se presenten en las mismas.

En el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, salvo que hubiera designado otro para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo, siempre y cuando se trate de las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

Cualquier notificación personal siempre y cuando se realice con quien debe entenderse será legalmente válida aún cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales.

Tratándose de sociedades en liquidación, cuando se hubieran nombrado varios liquidadores, las notificaciones o diligencias podrán practicarse válidamente con cualquiera de ellos.

Por lo tanto es válido decir que existen diversos lugares para realizar las notificaciones, y son:

1. En las oficinas de las autoridades fiscales.
2. En el último domicilio que el contribuyente haya manifestado en el RFC.
3. En el caso de notificaciones personales, se podrán realizar fuera de domicilio del contribuyente.

4. En el caso de liquidación, cuando hubieran nombrado a varios liquidadores, se practicarán con cualquiera de ellos.

En resumen podemos decir, que las notificaciones serán legalmente expuesta ante el contribuyente o su representante en primera instancia, quienes deben ser notificadas en uno de los lugares antes mencionados, o de lo contrario se considerará ilegal la actuación de la autoridad fiscal, causando agravio a los intereses de los particulares.

Las notificaciones no se podrán hacer en un lugar distinto al que legalmente nos remite el artículo 136 del CFF correlacionado con el artículo 10 del mismo ordenamiento, el cual nos habla propiamente del domicilio para efectos fiscales, aunado a ello el artículo 16 de nuestra Constitución Política nos expresa en dicho numeral la obligación que tiene la autoridad fiscal para ejercer sus facultades o actos de molestia a los contribuyentes en sus papeles, posesiones y propiedades, el cual señala que debe hacerse con apego a los formalismos de los cateos donde deba fundamentarse y motivarse dicha actuación.

4.2.3. Sanciones por Notificaciones Ilegales.

De acuerdo con lo expuesto podemos aseverar que al efecto de la legalidad de las notificaciones el Código Fiscal Federal es muy claro, pues establece los lineamientos y formalismos que deberán ser diligenciados en los actos de notificación, razón por la cual en el artículo 138 del referido ordenamiento se encuentra plasmada la sanción que deberá ser aplicada a un notificador cuando no se ajuste a lo establecido para formular una notificación, esto es consecuencia directa de que muchas de las veces el erario público se ve afectado al perder los juicios que hacen valer los contribuyentes por la flagrante violación y agravios que causa una notificación por falta de legalidad, de acuerdo a lo anterior tenemos que:

Artículo 138 del CFF. Cuando se deje sin efectos una notificación practicada ilegalmente, se impondrá al notificador una multa de diez veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

4.3. En qué Momento Surten Efecto las Notificaciones.

Una vez que la notificación ha sido realizada según el procedimiento ya mencionado; el momento en que estas surten efecto, según lo que establece el artículo 135 del CFF de acuerdo a lo siguiente:

Toda notificación surtirá efectos el día hábil siguiente a aquel en que haya sido realizada, cabe señalar que al practicarla se deberá proporcionar al interesado copia del acto administrativo que se notifique.

Cuando la notificación la efectúe directamente alguna autoridad fiscal, se deberá señalar la fecha en que ésta se efectúa, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

Por otra parte, la manifestación que haga el interesado o su representante legal sobre conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma, desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento.

Como ya vimos las notificaciones, comienzan a surtir efectos el día siguiente aquel en que fueron hechas y al practicarlas se deberá proporcionar al interesado copias del acto administrativo que se notifique.

Para este efecto, es importante considerar lo que establece el artículo 12 del CFF que para el cómputo de los plazos fijados en días no se contarán los sábados ni domingos, así como los días feriados. Esto es muy importante ya que toda notificación indica un plazo en días para atenderse, o de lo contrario implicaría incurrir en una infracción a las disposiciones fiscales y como consecuencia una sanción para el contribuyente.

4.4. Tipos de Notificaciones.

El Código Fiscal de la Federación, en los artículos 134 al 140, establece lo relativo a las notificaciones de los actos administrativos que las autoridades fiscales pueden realizar para comunicar alguna situación a los contribuyentes y establecen que las formas de notificar son:

- 1. Las personales o por correo certificado con acuse de recibo.** Estas se aplican cuando la autoridad solicita al contribuyente determinada información o documentos, para lo cual se debe firmar de recibido, por otro lado, este tipo de notificación también se utilizan cuando se trata de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.
- 2. Por correo ordinario o por telegrama.** Este tipo de notificación se aplicará a los contribuyentes cuando se trate de actos diferentes a los que se refieren las notificaciones personales o por correo certificado.
- 3. Por estrados.** Cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, cuando se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto con la fracción

V de artículo 110 del CFF y en los demás casos que señalen las leyes fiscales y el referido código.

Fracc. V artículo 110 CFF. Sanciones ante las infracciones sobre el RFC *"Cuando desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o tratándose de personas morales que hubieran realizar actividades por las que deban pagar contribuciones, cuando haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente se tenga la obligación de presentar dicho aviso".*

Este tipo de notificaciones se llevan a cabo dentro de las oficinas de la autoridad, en un sitio abierto al público, se realizan fijando los documentos que se pretenda notificar por un plazo de cinco días. La autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo.

- 1. Por edictos.** Este tipo de notificación procederá únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, cuando hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional.

La notificación por edictos se realizará mediante publicación durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación en uno de los diarios de mayor circulación en la República, que tendrán un resumen de los actos que se notifican.

- 2. Por instructivo.** Consiste en notificar al contribuyente, fijando la notificación en algún lugar visible de su domicilio.

4.5. Impugnación de las Notificaciones.

Es muy frecuente que por la carga de trabajo que tiene la administración pública entendiendo para estos efectos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) en particular el Servicio de Administración Tributaria (SAT), órgano desconcentrado de dicha dependencia, el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT), en las

notificaciones que realizan se violen las disposiciones legales a grado tal que el contribuyente puede desconocer los actos que las autoridades dicen haberle notificado.

Este tema lo consideramos de importancia porque es la piedra angular para preparar una buena defensa en materia fiscal, por la irregularidad o vicios que muchas veces traen aparejados los actos de autoridad, y por tal circunstancia se consideran actos carentes de legalidad, sin embargo, en ocasiones, el hecho de desconocer el procedimiento que se debe seguir para realizar la notificación nos coloca en un estado de indefensión y la propia ley establece que el desconocimiento no exime de obligaciones, por lo tanto en este caso se tendrá por consentido el acto, lesionando con ello en primer lugar nuestro patrimonio como contribuyentes y en segundo lugar lesionando el estado de derecho que debe imperar en la relación jurídico tributaria, pues es indiscutible que las autoridades fiscales sólo y únicamente pueden actuar al margen que las propias leyes les permiten, al mismo tiempo que si no nos inconformamos ante un acto de autoridad que lesione nuestros intereses como sujetos pasivos, lo damos por consentido.

En este tenor podemos decir, que son frecuentes los embargos derivados del procedimiento coactivo de ejecución, al desconocer de antemano su legal notificación así como la imposición de multas por un supuesto requerimiento no solventado.

Sin embargo, como ya se hizo mención, las notificaciones que no se efectúen de acuerdo al procedimiento podrán ser impugnadas, es decir, atacar la validez del acto. La impugnación de las notificaciones es un elemento más de prueba que podemos hacer valer en materia de defensa fiscal, es indudable que la impugnación de dichos actos de las autoridades hacendarías es una de la mejores defensas administrativas con que podemos contar como contribuyentes para interponer un medio de defensa fiscal.

El fundamento para impugnar las notificaciones se encuentra en distintos numerales tanto del Código Fiscal de la Federación, como en la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es el caso del artículo 129 del CFF para el procedimiento administrativo fiscal; en los artículos 134 al 140, 217 fracción III, y 209 bis del mismo ordenamiento para el procedimiento contencioso administrativo; en el artículo 12 del Reglamento del Recurso de Inconformidad de la Ley del Seguro Social, de igual forma la garantía de Audiencia consagrada en la Constitución protege a los contribuyentes para expresar la ilegalidad de las notificaciones.

4.5.1. Reglas para Impugnar las Notificaciones.

Las notificaciones se pueden impugnar cuando se alegue que es un acto administrativo que no fue notificado o que lo fue ilegalmente, para lo cual deberá reunir los siguientes requisitos que establece el artículo 129 del CFF de acuerdo a lo siguiente:

1. Cuando el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que se tuvo conocimiento.

También, se impugna el acto administrativo, los agravios estarán contenidos en el citado recurso conjuntamente con los que se formulen contra la notificación.

2. Cuando se niega conocer el acto, el contribuyente manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. Ante tal situación la autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se haya originado, el particular señalará en el escrito del propio recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto.

Si no se hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad dará a conocer el acto y la notificación por estrados.

Cabe señalar, que el particular tendrá un plazo de 45 días a partir del siguiente a aquel en que surten efecto las notificaciones, para ampliar el recurso administrativo, impugnado el acto y su notificación o sólo la notificación.

“NOTIFICACIONES IMPUGNADAS POR EL PARTICULAR.- CORRESPONDE A LA AUTORIDAD ACREDITAR QUE ESTAS SE REALIZARON CONFORME A DERECHO.- En los términos de lo dispuesto por el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, si el particular niega en forma lisa y llana que se le hubiera notificado algún crédito y la autoridad se concreta a señalar que el mismo se notificó conforme a derecho y previa la expedición de citatorio, ante la negativa lisa y llana del actor, corresponde a la autoridad acreditar tanto la existencia del citatorio previo como de la

notificación realizada con apego a lo dispuesto por los artículos 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación. Revisión No. 1453/86.- Resuelta en sesión de 6 de abril de 1988, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Genaro Martínez Moreno.- Secretario: Lic. Celestino Herrera Gutiérrez."

La autoridad competente para resolver el recurso administrativo estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación que, en su caso, se haya hecho del acto administrativo.

Cuando se resuelva que no hubo notificación o que fue ilegal, tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que se manifestó conocerlo como en el que se le dió a conocer por la autoridad, en virtud del recurso interpuesto, quedando sin efectos todo lo actuado en base aquella y se procederá al estudio de la impugnación que, en su caso hubiese formulado en contra de dicho acto.

Si se resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la impugnación contra el acto que se interpuso extemporáneamente, desechará dicho recurso.

"NOTIFICACIÓN.- LA CARGA DE LA PRUEBA CORRE A CARGO DE LA AUTORIDAD CUANDO ESTA AFIRMA HABERLA PRACTICADO.- Cuando una autoridad asevera haber notificado diversos oficios a un particular y éste lo niega, la autoridad está obligada a demostrarlo fehacientemente, y de no hacerlo prevalece la afirmación del contribuyente en el sentido de que no fue notificado.
Revisión No. 1575/87.- Resuelta en sesión de 30 de marzo de 1990, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado ponente: Genaro Martínez Moreno.- Secretario: Lic. Carlos Gómez Velásquez."

En el caso de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales se hará mediante recurso administrativo, que en su caso establezcan dichas leyes y de acuerdo con el procedimiento descrito.

CAPÍTULO 5. MEDIOS DE DEFENSA CONTEMPLADOS EN LA LEGISLACIÓN FISCAL MEXICANA

5.1. Medios de Defensa Fiscal.

Todos los actos derivados de las autoridades fiscales deberán estar fundados en Ley, es decir, su actuación siempre tendrá como base el principio de legalidad, en caso contrario, se incurre en la afectación de los derechos de los particulares situación que también es contemplada en las normas fiscales y para lo cual el Código Fiscal de la Federación y otras leyes fiscales establecen **"medios de defensa fiscal"**.

Los medios de defensa fiscal son instrumentos que la Ley establece con la finalidad de proteger y salvaguardar los intereses de los contribuyentes, cuando se ven afectados por la violación o no aplicación de las normas tributarias. Los cuales de igual forma se consideran medios de control para la autoridad fiscal.

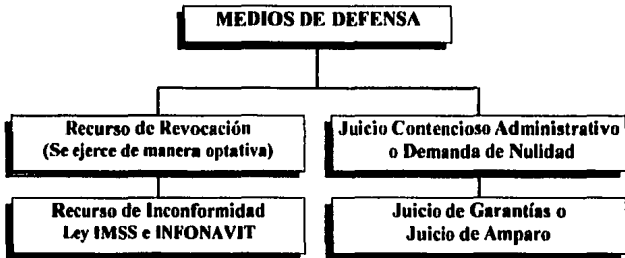
Dichos medios de defensa fiscal son una herramienta esencial para que el contribuyente pueda atacar los actos administrativos realizados por las autoridades fiscales así como la ilegalidad de los mismos, permitiendo con ello que exista un equilibrio entre los sujetos de la relación jurídico tributaria, es decir, el objeto que persiguen es mantener el estado de derecho entre los sujetos activos y los sujetos pasivos de la citada relación.

En relación a lo anterior, es importante señalar que en primera instancia y de forma optativa el contribuyente podrá interponer el **"Recurso de Revocación"**, pero cuando la resolución del mismo lo declare improcedente o esta sea a favor de la autoridad; el particular inconforme podrá entonces hacer uso de la **"Demanda de Nulidad o Juicio Contencioso Administrativo"**, medio de defensa que se interpone ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sin embargo, aún en esta instancia la sentencia puede ser confirmada, es decir, que no beneficie al particular, para lo cual finalmente el agraviado podrá pedir la impugnación del acto

o resolución mediante el “**Juicio de Garantías**” o más comúnmente conocido como **Juicio de Amparo**. Como es fácil de apreciar el contribuyente tiene la posibilidad de acudir a cualquiera de las instancias anteriores sin que exista impedimento para saltarse alguna de éstas.

Por otro lado, es importante señalar que algunas leyes particulares contemplan algunos otros recursos de defensa que pueden ser utilizados por los contribuyentes ejemplo; para las resoluciones del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT) puede ser usado el Recurso de Inconformidad que las Leyes particulares señalan.

Para hacer más comprensible dicho punto nos permitimos esquematizar dicho procedimiento.



Derivado de la importancia de los medios de defensa en el sistema fiscal mexicano, realizamos de manera general un preámbulo de cada uno de ellos antes de iniciar propiamente con el tema objeto de esta tesis, con la finalidad establecer precedente de cuáles son las instancias que podemos agotar ante los actos de autoridad o resoluciones de carácter administrativo, es decir, tener una visión panorámica de su procedimiento respectivo, no sin antes mencionar en qué consiste la “Justicia de Ventanilla” y la “Revocación por Gracia”.

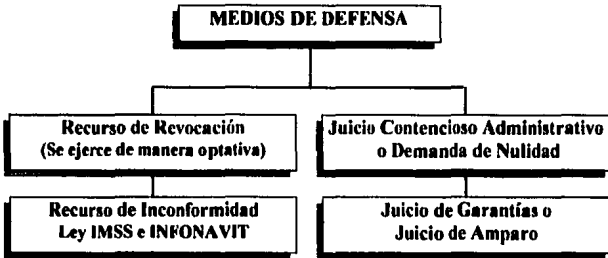
5.1.1. Justicia de Ventanilla.

La justicia de ventanilla no es considerada propiamente como un medio de defensa administrativo, sin embargo, es una alternativa que tiene el contribuyente para pedir aclaraciones al respecto de una resolución administrativa y con ello se evita la interposición de los medios de defensa formales, dicha figura la encontramos plasmada en el artículo 33-A del Código Tributario, en el cual establece que en un plazo de seis días siguientes al que surte efectos la notificación de la resolución, el

o resolución mediante el "Juicio de Garantías" o más comúnmente conocido como Juicio de Amparo. Como es fácil de apreciar el contribuyente tiene la posibilidad de acudir a cualquiera de las instancias anteriores sin que exista impedimento para saltarse alguna de éstas.

Por otro lado, es importante señalar que algunas leyes particulares contemplan algunos otros recursos de defensa que pueden ser utilizados por los contribuyentes ejemplo; para las resoluciones del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT) puede ser usado el Recurso de Inconformidad que las Leyes particulares señalan.

Para hacer más comprensible dicho punto nos permitimos esquematizar dicho procedimiento.



Derivado de la importancia de los medios de defensa en el sistema fiscal mexicano, realizamos de manera general un preámbulo de cada uno de ellos antes de iniciar propiamente con el tema objeto de esta tesis, con la finalidad establecer precedente de cuáles son las instancias que podemos agotar ante los actos de autoridad o resoluciones de carácter administrativo, es decir, tener una visión panorámica de su procedimiento respectivo, no sin antes mencionar en qué consiste la "Justicia de Ventanilla" y la "Revocación por Gracia".

5.1.1. Justicia de Ventanilla.

La justicia de ventanilla no es considerada propiamente como un medio de defensa administrativo, sin embargo, es una alternativa que tiene el contribuyente para pedir aclaraciones al respecto de una resolución administrativa y con ello se evita la interposición de los medios de defensa formales, dicha figura la encontramos plasmada en el artículo 33-A del Código Tributario, en el cual establece que en un plazo de seis días siguientes al que surte efectos la notificación de la resolución, el

contribuyente afectado puede acudir a las oficinas de las autoridades fiscales a fin de aclarar o pedir información del hecho en controversia, hechos que quedan plasmados en una acta de comparecencia personal que al efecto levantará la Administración Local de Recaudación, teniendo ésta a su vez un plazo de seis días contados a partir de la integración del expediente, para resolver o aclarar la situación efectuada por el particular, sin que ello constituya instancia.

Las resoluciones contra las cuales se puede interponer la justicia de ventanilla son las siguientes:

- a. La determinación provisional de contribuciones por no haber presentado una declaración de pago provisional o del ejercicio.
- b. Imposición de multa y requerimiento de presentación de documentos omitidos en un plazo de 15 días cuando se trate del primer requerimiento y de seis días para los siguientes.
- c. Multas por omisión de contribuciones debidas a errores aritméticos en las declaraciones.
- d. Multas por no solicitar la inscripción del RFC.
- e. Multas por no presentar declaraciones, solicitudes, avisos o constancias que exijan las disposiciones fiscales, o presentarlos a requerimiento de la autoridad fiscal.
- f. Multas aduaneras relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones en términos de los artículos 184 y 185 de la Ley Aduanera.

Como se puede apreciar es una herramienta frágil, sin embargo, por este medio se pueden realizar aclaraciones rápidas ante las autoridades, las cuales tienen la obligación cuando de que observan un error cometido por ellas deberán de corregirlo y emitir una nueva resolución.

5.1.2. Reconsideración por Gracia.

Las autoridades fiscales podrán discrecionalmente revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicos y en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido contraviniendo a las disposiciones fiscales, podrá, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando no se hubiere interpuesto el medio de defensa y hubiera transcurrido el plazo para interponerlos y sin que haya prescrito el crédito fiscal, según lo dispuesto en el artículo 36 del CFF.

Es conveniente mencionar que es un medio de corrección extraordinario establecido a favor de los particulares que permite resarcir algunos errores en que incurren las autoridades fiscales en contra de los contribuyentes que no se defendieron en tiempo y forma con alguno de los medios de defensa fiscal. Por otro lado, este elemento administrativo tampoco constituye instancia y la resolución que recaiga sobre este no podrá ser impugnada por algún medio de defensa.

Tanto la Justicia de Ventanilla como la Revocación por Gracia se encuentran dentro de las facultades discrecionales de las autoridades fiscales y procede contra cualquier acto emanado de la autoridad administrativa.

5.1.3. Juicio Contencioso Administrativo.

El Juicio Contencioso Administrativo o Demanda de Nulidad es considerado un acto procesal donde se plantea al juzgador una petición sustentada en hechos y fundamentos de derecho que serán analizados por los C. Magistrados de la Sala Regional competente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa quienes en su oportunidad dictarán una resolución al respecto. Este juicio se promueve a petición de la persona afectada por aquellos actos de autoridad que son contrarios a derecho, es decir, que en el proceso oficioso se haya cometido alguna arbitrariedad derivado de la actuación del fisco en contra del particular, este medio de defensa tiene por objeto dar validez y legalidad a la actuación de la autoridad administrativa y en caso de comprobarse el agravio en perjuicio del contribuyente procederá la nulidad de lo actuado por parte de la autoridad hacendaría.

Por otro lado, el juicio contencioso administrativo se contempla en nuestro Código Federal Tributario en los numerales 197, 198, 207, 208, 209 y demás relativos y aplicables de dicho ordenamiento, así como en los artículos 11, 31 y demás aplicables de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; a falta de disposición expresa en el mencionado Código Tributario, será aplicado supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, de conformidad con lo establecido en el artículo 5 del CFF siempre que las disposiciones que se apliquen no contravengan el procedimiento contencioso administrativo y se cumplan las siguientes reglas:

- Que el Código Fiscal de la Federación prevea la institución jurídica que se pretende suplir.
- Que no obstante esa previsión, las normas existentes en tal cuerpo jurídico sean insuficientes para su aplicación a la situación concreta presentada, y
- Que las disposiciones o principios con los que se vaya a subsanar la deficiencia no contraríe, de algún modo, las bases esenciales del sistema legal de la institución suplid.

5.1.3.1. Partes en el Juicio Contencioso Administrativo.

1. El demandante (persona física, moral o en su caso la autoridad fiscal).
2. Los demandados (la autoridad que dictó la resolución impugnada o el particular a quien haya favorecido la resolución del recurso de revocación cuya nulidad solicite la autoridad administrativa).
3. El titular de la dependencia o entidad de la administración pública federal, Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal, de la que dependa la autoridad que dictó la resolución impugnada.
4. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en que se contraviertan actos de entidades federativas coordinadas emitidos con fundamento en convenios o acuerdo en materia de coordinación en ingresos federales. También podrá apersonarse como parte de los otros juicios en que se contravierta el interés fiscal de la Federación.
5. El tercero es la figura que tenga un derecho incompatible con la presión del demandante.

En cada escrito de demanda sólo podrá aparecer un demandante, excepto en los casos que se trate de la impugnación de resoluciones conexas que afecten los intereses jurídicos de dos o más personas, siempre y cuando en él se designe a un representante común.

La interposición de la demanda deberá ser en la Sala Regional Competente dentro de los 45 días siguientes al que surtió efectos la notificación de la resolución impugnada, cabe mencionar que la Sala Regional Competente será aquella donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante con la excepción de lo dispuesto por la LOTFJA.

Es importante señalar que la demanda podrá enviarse por correo certificado con acuse de recibo en los siguientes casos:

- Cuando el domicilio del demandante se encuentre fuera de la población donde se sitúa la sala regional que le corresponde, o
- Cuando la sala se ubique en el Distrito Federal y el domicilio del demandante se encuentre fuera de él.

ESTE TEXTO NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

5.1.3.2. Interrupción del plazo.

El plazo para interponer el juicio se suspenderá:

- Por fallecimiento del interesado si no se ha aceptado el cargo de representante, (albacea) de la sucesión.
- En los casos de incapacidad o declaración de ausencia decretadas por la autoridad judicial, hasta que se acredite que ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente.

La suspensión a que hacemos referencia en los párrafos precedentes será en un plazo de un año, haciendo también la aclaración que se suspenderá el plazo de la demanda de nulidad cuando se solicite iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral.

5.1.3.3. Ampliación de la Demanda.

Se podrá ampliar la demanda dentro de los 20 días siguientes al que surte efectos la notificación del acuerdo que admita su contestación; cuando se impugne una negativa ficta, procede también, contra el acto principal del que derive el acto impugnado en la demanda, así como contra su notificación, cuando se den a conocer en la contestación; también, es aplicable contra actos no notificados o notificados ilegalmente y con motivo de la contestación, se introduzcan cuestiones que no sean consideradas por el actor al presentar la demanda, pero que no cambian los fundamentos de derecho de la resolución impugnada. Para la contestación de la ampliación de la demanda se contará con un plazo de 20 días siguientes a la notificación del acuerdo que admita la ampliación, con el objeto de dejar sin efectos jurídicos dicha ampliación.

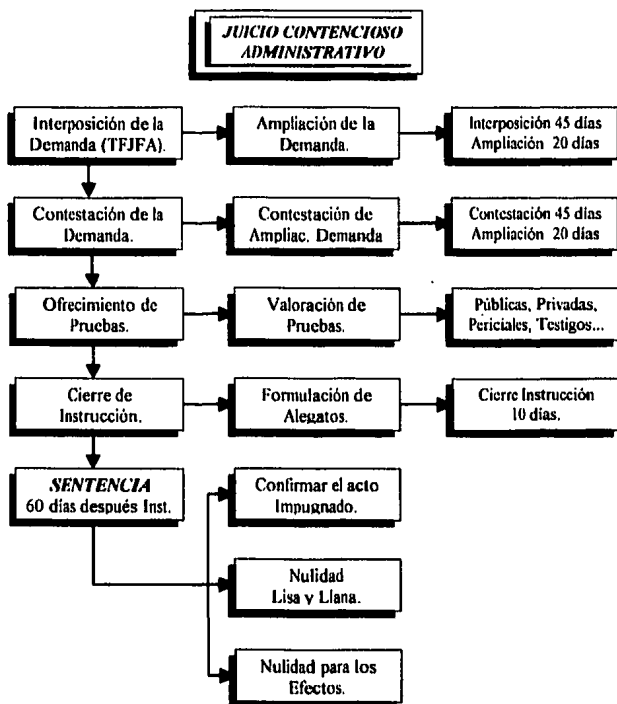
5.1.3.4. Contestación de la demanda.

Una vez admitida la demanda se correrá traslado de ella al demandado para que conteste y manifieste lo que en su derecho convenga. El demandado deberá adjuntar a su contestación copias de la misma, y de los documentos que acompañe para el demandante y para el tercero señalado en la demanda (documento que acredite su personalidad, el cuestionario desahogado por el perito y las pruebas documentales que ofrezca). El demandado tendrá un plazo de 45 días siguientes a aquel en que surte efectos la notificación para aportar a su favor lo que en derecho proceda con el objeto de desvirtuar la demanda.

5.1.3.5. Sentencia.

Es la resolución administrativa que pone fin a un juicio en esta instancia, en un recurso o en un incidente que resuelva lo principal. En el juicio contencioso administrativo la sentencia se debe pronunciar en un término de 60 días después de cerrada la instrucción. Dentro de los primeros 45 días de dicho término se formulará el proyecto respectivo y estas pueden ser de tres formas:

- Se reconozca la validez de la resolución impugnada.
- Se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.
- Declare la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos.



5.1.4. Juicio de Amparo.

El Juicio de Amparo o Juicio de Garantías es un procedimiento de jerarquía constitucional que impide que las autoridades violen los derechos constitucionales de los gobernados. Se le conoce como la última instancia a la cual puede acogerse el particular. La finalidad del Juicio de Amparo es proteger los derechos consagrados en las garantías individuales plasmados en la CPEUM que han sido violados, por las leyes o por actos de autoridades. El Juicio de Amparo está regulado por los artículos 103 y 107 constitucionales en los que se establecen que los Tribunales de la Federación deberán resolver toda controversia que se suscite por:

1. Leyes o actos de la autoridad que viole las garantías individuales.
2. Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía del estado.
3. Por leyes o actos de las autoridades de los estados o del D.F. que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal.

5.1.4.1. Tipos de Amparo.

La concesión del amparo obliga a las autoridades a reestablecer las cosas al estado que tenían antes de la violación. Este juicio se promueve en dos vertientes.

- a) **Amparo Indirecto**, es interpuesto ante un Juez de Distrito, por conducto de la autoridad que emitió la resolución que se controvierte. Este medio procede contra: Leyes que por su sola expedición causen perjuicio al particular, actos de la autoridad fiscal por violación directa de las garantías, en este caso se podrá optar por los medios de defensa ordinarios (revocación o nulidad) o directamente por el amparo y contra actos del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa distintos a la sentencia definitiva.
- b) **Amparo Directo**, es interpuesto ante un Tribunal Colegiado de Circuito, procede contra las sentencias definitivas del TFJA.

Una vez interpuesto el amparo como medio de defensa, el contribuyente tiene que pedir la suspensión del acto reclamado entendiéndolo éste como el acto de autoridad o ley que se considera violatorio de las garantías constitucionales.

5.1.4.2. Improcedencia del Juicio de Amparo.

Por otro lado, el artículo 73 de la Ley de Amparo establece la improcedencia del juicio de amparo ante lo cual se presentan determinados supuestos en los que no se puede interponer este juicio como lo son:

- Los actos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Las resoluciones dictadas en los juicios de amparo o en ejecución de las mismas.
- Leyes o actos que sean materia de otro juicio de amparo pendiente de resolver.
- Leyes o actos que hayan sido materia de una ejecutoria en otro juicio de amparo.
- Actos que no afecten los intereses jurídicos del quejoso.
- Leyes, tratados y reglamentos que, por su sola vigencia, no causen perjuicio al quejoso.
- Resoluciones o declaraciones de los organismos y autoridades en materia electoral.
- La resolución o declaraciones del Congreso Federal o de las Cámaras que lo constituyen, de las legislaturas de los estados, o de sus comisiones o diputaciones permanentes contra actos consumados de un modo irreparable.
- Los emanados de un procedimiento judicial o administrativo seguido en forma de juicio, cuando el cambio de situación jurídica en el mismo deba considerarse consumadas de manera irreparable las violaciones reclamadas.
- Actos consentidos expresamente.
- Actos consentidos tácitamente, que son aquellos contra los que no se promueve el juicio de amparo.
- Resoluciones judiciales o de Tribunales Administrativos respecto de los cuales conceda la ley algún recurso o medio de defensa dentro del procedimiento.
- Cuando se tramite ante los tribunales ordinarios algún recurso o defensa legal propuesta por el quejoso.
- Cesen los efectos del acto reclamado.
- Cuando subsistiendo el acto reclamado no pueda surtir efecto legal o material por haber dejado de existir el objeto o materia del mismo.
- En los demás casos en los que la improcedencia derive de alguna disposición en ley.

5.1.4.3. Plazo para su Interposición.

En el juicio de amparo existen diferentes plazos para su interposición y esto dependerá directamente del acto de autoridad o la ley que se combata con este medio

de defensa.

El plazo más corto para su interposición es de **15 días** hábiles siguientes al que haya surtido efectos la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame, de la misma forma procede el mismo plazo cuando el contribuyente haya tenido conocimiento de ello o de su ejecución, o finalmente, cuando el quejoso se haya ostentado sabedor de los mismos.

El plazo de **30 días** para la interposición del juicio de amparo procederá en los casos que a partir de la vigencia de una ley ésta sea reclamable en la vía del amparo.

Por otro lado, existen dos causas para que el plazo sea de **90 días**; primeramente cuando se trate de sentencias definitivas que pongan fin al juicio en donde el agraviado no haya sido citado legalmente para el juicio, en segundo lugar cuando resida fuera del lugar de juicio pero dentro de la República.

En último lugar, encontramos el plazo de **180 días** el cual será aplicable si el quejoso tiene su lugar de residencia fuera de la República, y este iniciará su computo desde el día siguiente al que se tenga conocimiento de la sentencia definitiva, sin embargo, si el interesado, regresa al lugar en que se siguió el juicio, el término se reduce a 15 días.

5.1.4.4. Partes que Intervienen en el Juicio de Amparo.

- El agraviado o agraviados (Art. 4 Ley de Amparo).
- La autoridad o autoridades responsables (Art. 11 Ley de Amparo).
- El tercero o terceros perjudicados (Art. 5 Ley de Amparo).
- El Ministerio Público.

5.1.4.5. Sentencia.

La sentencia del juicio de amparo sólo se ocupará de los individuos en particular, así como de las personas morales que lo hubieren solicitado, limitándose a emitir sentencia en cualquiera de las siguientes vertientes:

- **Sobreser.** Es decir, poner fin al juicio sin resolver nada acerca de la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto reclamado.
- **Negar el Amparo.** Este tipo de sentencia confirma la constitucionalidad del acto reclamado y determinan la validez del acto reclamado.

- **Conceder Amparo.** Como su nombre lo indica, tiene como finalidad otorgar la protección de la justicia federal, de este tipo de sentencia derivan derechos y obligaciones para las partes que intervinieron en el juicio, es decir, la sentencia conlleva a la restitución plena a la parte agraviada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes del agravio.

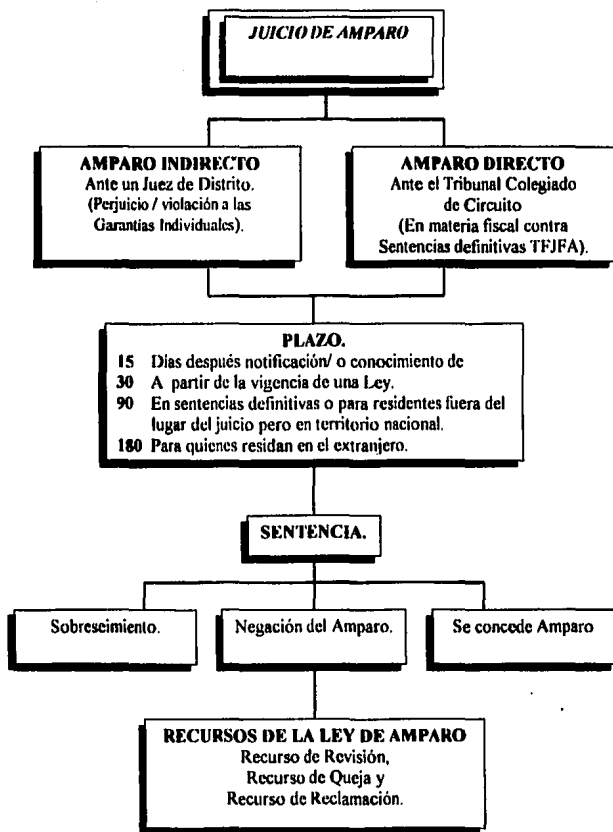
5.1.4.6. Recursos del Juicio de Amparo.

Por otro lado, es importante señalar que la Ley de Amparo prevé el **Recurso de Revisión, Queja y Reclamación para impugnar los actos de autoridad** surgidos en un **procedimiento judicial**, con los que no se esté conforme, pretendiendo con ellos lograr la revocación o modificación de dichos actos.

Recurso de Revisión (Art. 83 Ley de Amparo). El término para la interposición de este recurso es de 10 días después de que surta efectos la notificación. Procede contra los acuerdos de trámite dictados por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia, de las Salas o de los Tribunales Colegiados de Circuito. La sentencia que derive de este recurso ya sea confirmando, modificando o revocando la sentencia se tendrá como irrevocable.

Recurso de Queja. Se interpone dentro de los 5 días siguientes a la notificación, salvo en los casos en que se niegue o conceda la suspensión provisional, donde el plazo es de 24 horas, por otro lado, en los casos de exceso o defecto en la ejecución de una sentencia que haya concedido el amparo se tiene un año para interponerlo.

Recurso de Reclamación. Es procedente contra los acuerdos de trámite dictados por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia o por los Presidentes de sus Salas o de los Tribunales Colegiados de Circuito. El plazo para su interposición será de 3 días siguientes al que surta efectos la notificación.



CAPÍTULO 6. EL RECURSO DE REVOCACIÓN

La relación que guardan las autoridades hacendarias y los particulares como ya analizamos en su momento debe estar dotada de legalidad, es decir, las autoridades fiscales ya sea en pleno ejercicio de sus funciones o cuando realicen actos administrativos deberán sujetarse a las normas legales establecidas, prevaleciendo así un estado de derecho.

Por tal razón, el Código Fiscal de la Federación prevé el incumplimiento de acuerdo a las formalidades establecidas en él, por parte de las autoridades fiscales, situación ante la cual los contribuyentes ven agraviados sus derechos e intereses, de tal forma, que contempla un medio directo de protección al particular conocido como Recurso de Revocación.

6.1. Definición.

El Recurso de Revocación en materia fiscal es un elemento esencial en la defensa de los derechos de los contribuyentes, quienes pueden usarlo ante resoluciones de carácter federal emanadas de una autoridad administrativa. Los recursos administrativos tienen como objeto la reclamación, impugnación, anulación o modificación de las decisiones fiscales, es decir, se dirigen contra la ilegalidad o falta de equidad de las mismas.

Dicho elemento lo encontramos plasmado en el CFF, en el Título V De los Procedimientos Administrativos, Capítulo I Del Recurso Administrativo, Sección I Del Recurso de Revocación.

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- SU PROMOCIÓN DEBE ENTENDERSE COMO UN MEDIO DE DEFENSA.-

La existencia de todo recurso administrativo tiene por objeto proveer al gobernado de los medios necesarios para que en una primera instancia pueda exponer los razonamientos que estime pertinentes para demostrar la ilicitud del acto de subsecuentes instancias que hagan lenta y poco eficaz la administración de justicia. Revisión No. 2369/87 Resuelta en sesión de 21 de febrero de 1990, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.”

Es importante señalar que de acuerdo con el artículo 120 del ordenamiento referido la interposición del recurso de revocación es optativa, por otro lado, estipula la competencia de las autoridades a las que se debe dirigir, además engloba la obligación que tienen las autoridades fiscales que reciben el recurso de turnarlo a las instancias competentes para emitir la resolución que conforme a derecho proceda.

6.2. Casos de Procedencia del Recurso de Revocación.

El recurso de revocación podrá ser utilizado contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, de igual forma, el recurso procederá contra las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales tratándose de que:

- Determinen Contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.
- Las resoluciones que dicten las autoridades Aduaneras.
- Ante cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, con excepción a aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del Código Federal, que establecen lo siguiente:
 - Artículo 33-A. Aclaraciones de resoluciones por ventanilla. Los contribuyentes podrán acudir dentro de un plazo seis días posteriores al que surta efectos la notificación y la autoridad tendrá un plazo de seis días para resolver, sin embargo esto no constituye instancia, ni interrumpe o suspende los plazos para que los particulares puedan interponer los medios de defensa. Además, las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.

- **Artículo 36. Modificación de Resoluciones.** Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a los particulares sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales. Cabe señalar que las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual que no resultaron favorables a un particular y que han sido emitidas por sus subordinados jerárquicamente y cuando se demuestre fehacientemente que las mismas se emitieron en contravención a las disposiciones fiscales podrá por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto algún medio de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal. Por lo tanto, lo anterior no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.
- **Y por último el artículo 74 nos establece que:** La condonación de multas que realice la SHCP por infracciones a las disposiciones fiscales, aún cuando hayan sido determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y en determinado momento, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

Cabe señalar que al igual que en los casos anteriores la solicitud de condonación de multas en los términos del referido artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

Por otro lado, el recurso de revocación, es aplicable según la fracción II del invocado artículo 117 del CFF en los actos de autoridades federales que:

- Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real sea inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la actualización.
- Los actos que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que estos no se han ajustado a la Ley.
- Cuando afecten el interés jurídico de terceros (tercería o tercero perjudicado). Siempre que estos afirmen ser propietarios de los bienes o negociaciones embargados, podrán hacer uso del recurso de revocación en cualquier tiempo

antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de o se adjudiquen a favor del fisco federal.

- Determinen los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 respecto de la inconformidad de la valuación. El embargo o tercero acreedores que no estén conformes con la valuación hecha, podrán hacer valer el recurso de revocación dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación, debiendo designar en el mismo como perito de su parte a cualquiera de los valuadores señalados en el Reglamento de este Código o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes.

6.3. Imprudencia del Recurso de Revocación.

El recurso de revocación al ser mal empleado, la propia legislación fiscal establece que puede ser por un lado improcedente o por otro causar sobreseimiento, trayendo como consecuencia que el acto a impugnar sea ratificado por las autoridades y se proceda a ejercer sus efectos, dichos supuestos se encuentran contenidos en el artículo 124 del CFF vigente.

El recurso de revocación será improcedente cuando se haga valer contra actos administrativos:

- **Que no afecten el interés jurídico del recurrente.** Es obvio que al no existir daño o lesión a los intereses del particular, el interponer un recurso administrativo objetando el agravio a los intereses del contribuyente cuando no se así, simple y llanamente no tiene aplicación, pues el Recurso de Revocación previsto en el CFF es propiamente para proteger los intereses jurídicos de los contribuyentes.
- **Cuando sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de estas o de sentencias.** Cuando como resultado de la interposición del medio de defensa en contra de una resolución, la sentencia sea desfavorable para el contribuyente, éste al momento de ser notificado del resultado del recurso, por ninguna razón podrá interponer ante esta resolución informativa un nuevo recurso, puesto que esta instancia ha fallado a favor de las autoridades fiscales de las cuales emanó el acto controvertido. En otras palabras se puede decir en términos jurídicos que se ha agotado la instancia.
- **Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.** Resulta evidente que un mismo acto de autoridad no podrá ser impugnado ante dos instancias al mismo tiempo con facultades para

definir la legalidad o ilegalidad del acto impugnado, al contrario esta acción irremediamente causará improcedencia del recurso, por otro lado, la demanda de nulidad interpuesta ante el TFJA, también causará sobreseimiento lo cual quiere decir que habremos agotado dos instancias, en las cuales teníamos muchas posibilidades de ganar la ilegalidad del acto en controversia.

- **Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos actos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.** Este punto nos denota la importancia que tienen los plazos para efectos de presentar el escrito de interposición del recurso ante la autoridad exactora, pues si un acto de autoridad no es atacado en tiempo y forma la autoridad fiscal lo toma como consentido, y por lo tanto, surte sus efectos hasta sus últimas consecuencias.
- **Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.** Como se comentó en el punto tres al atacar ante dos instancias un mismo acto de autoridad, en automático se desecha el medio de defensa en las dos, de igual forma, en esta fracción nos señala explícitamente que al recurrir un acto derivado o con nexo a uno principal, cuando este último ya haya sido atacado por el recurso de revocación, causará improcedencia, esto debido a que si el principal es revocado los actos derivados de éste se dejarán sin efectos, por haberse comprobado la ilegalidad desde su raíz.

6.4. Plazo y Oficinas para Interponer el Recurso de Revocación.

La interposición del recurso será ante la autoridad competente, que bien puede ser en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto a impugnar, el plazo para su interposición será dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que surtió efectos la notificación con excepción a:

Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 127, referente a las violaciones cometidas antes del remate, siempre y cuando el recurso se interponga alegando que el procedimiento administrativo de ejecución adolece del procedimiento establecido en la Ley, se entiende que se ha cometido violaciones antes de realizar el remate, mismas que podrán hacerse valer en cualquier tiempo siempre y cuando sea antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, salvo cuando se trate de actos de ejecución de bienes inembargables, de actos de imposible reparación material o de lo previsto por el artículo 129 que propiamente es la forma de

computar el plazo cuando se niega o afirma conocer el acto de acuerdo a lo siguiente: se iniciará el computo del plazo, cuando el recurrente desconozca el acto administrativo, y se compruebe que la notificación no fue legalmente realizada, desde el día en que el contribuyente manifieste el conocimiento del acto impugnado, en caso de que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo.

Por otro, lado el artículo 127 en su último párrafo prevé que tratándose de violaciones realizadas con posterioridad a la mencionada convocatoria de subasta de bienes embargados o que se tratare de ventas de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta.

Como ya hicimos mención en su oportunidad cuando exista el tercero perjudicado o la figura de la tercería el plazo para la interposición del recurso de revocación se podrá hacer en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen los bienes fuera del remate o se adjudique los bienes a favor del fisco federal. Lo anterior encuentra su fundamento en el numeral 128 del CFF.

6.5. Estructura del Recurso de Revocación.

6.5.1. Requisitos del Escrito de Interposición del Recurso.

Los requisitos que debe contener el escrito del recurso de revocación son los que contiene el artículo 18 del CFF, este artículo establece propiamente los requisitos que deben contener las promociones que se realicen ante la Secretaría de Hacienda, los cuales en su momento ya analizamos, razón por la cual no abundaremos al respecto, además, el artículo 122 del mismo ordenamiento establece una serie de requisitos distintos a los del mencionado artículo 18, los cuales son los siguientes:

- La resolución o el acto que se impugna.
- Lo agravios que les cause la resolución o el acto impugnado.
- La pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

En el caso de que no se expresen los agravios, cuando no se señale la resolución o el acto que se impugna, así como los hechos controvertidos, o no se ofrezcan las pruebas a que se refieren los puntos antes mencionados, la autoridad fiscal ante quien se interpuso el recurso de revocación procederá a lo siguiente:

- La autoridad requerirá al promovente para que dentro de un plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos.
- Si dentro del plazo anterior no se expresan los agravios que le causa la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso.
- En el caso de que el requerimiento a que se refiere el punto número uno no sea solventado y este se refiera al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los hechos citados o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

Cabe señalar que cuando no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso.

6.5.2. *Acreditamiento de la Personalidad Jurídica del Representante Legal.*

Cuando un recurso de revocación no se gestione a nombre propio, la representación tanto de la persona física o moral, deberá acreditarse en los términos del primer párrafo del artículo 19 del CFF, de igual manera el artículo 123 nos señala propiamente la documentación que deberá acompañar al recurso y uno de ellos es el documento que acredite la personalidad (poder notarial o acta constitutiva donde se señalen los representantes legales y los poderes que tienen tratándose de persona moral, cuando se es persona física será el acta de otorgamiento de poderes para que a su nombre y representación pueda tener facultades para interponer este tipo de medio de defensa), o algún otro en el que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada.

6.6. *Documentación que Deberá Acompañar el Escrito de Interposición del Recurso.*

En el artículo 123 del Código Fiscal de la Federación establece la documentación que debe acompañar al recurso de revocación la cual citamos a continuación.

- La documentación que acredite la personalidad, cuando se actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada.
- La documentación en que conste el acto impugnado.
- La constancia de notificación del acto impugnado, con excepción a cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. En caso de que la notificación se hubiera

realizado por edictos, se deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano que la realizó.

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

Consideramos importante mencionar que la documentación anterior podrá ser rendida en copia simple, siempre y cuando el promovente, recurrente o demandante conserve en su poder los originales y en el caso de que la autoridad tenga indicios de que no existen o sean falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada para su cotejo.

Sin embargo, las pruebas documentales pueden ser rendidas aún cuando el contribuyente que pretende impugnar un acto, no las tenga en su poder, esto según el multicitado artículo 123 tercer párrafo del Código Fiscal, donde propiamente nos dice que el demandante tiene que señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para lo anterior el contribuyente deberá identificar con toda precisión los documentos y, bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos.

Por lo tanto, la autoridad fiscal entenderá que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada (copia certificada) de los originales o de las constancias de éstos.

En el mismo sentido, la autoridad fiscal, a petición del recurrente, podrá recabar las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

En el caso de que el escrito de interposición del recurso hiciera alusión a pruebas documentales cuando estas no acompañen el escrito, la autoridad fiscal le requerirá al promovente para que las presente en un término de cinco días, cuando estas fueran las del documento que acredite la personalidad del promovente; el documento en que conste el acto impugnado o constancia del acto impugnado si la hubiese y en caso de no presentarlos, se tendrá por no interpuesto el recurso, en caso de no rendirlas en el anterior plazo. Por otro lado, si se trata de pruebas documentales distintas a las anteriores, la autoridad fiscal las tendrá por no ofrecidas restando con ello efectividad al recurso de revocación interpuesto.

6.6.1. Admisión de Pruebas.

“Probar es producir un estado de certidumbre en la mente de una o varias personas respecto de la existencia o inexistencia de un hecho, o de la verdad o falsedad de una proposición. También puede decirse que probar es evidenciar algo, esto es,

lograr que nuestra mente lo perciba con la misma claridad con que los ojos ven las cosas materiales”.

Para efectos del recurso de revocación se admitirán toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante 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 autoridades fiscales recibirán las pruebas concernientes siempre y cuando no se haya dictado la resolución del recurso.

Se tendrán como pruebas plenas: la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos siempre y cuando en estos se contengan declaraciones de verdad con manifestaciones de hechos de particulares; dichos documentos sólo prueban plenamente que ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones con manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado. Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren una convicción distinta acerca de los hechos del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo señalado anteriormente, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

El trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, será válido cuando se aplique lo dispuesto en el Título VI, Capítulo VII del CFF, el cual propiamente nos establece cuáles serán las pruebas que se admiten en caso de interponer el recurso de revocación, es decir, se aplicará el mismo criterio que para los juicios de nulidad que se admite ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; dicho título expresa que 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 inconformes se limiten a hechos que consten de documentos que obren en poder de las autoridades.

6.6.2. Tipos y Formas en que se Rinden las Pruebas en el Recurso de Revocación.

- **Documental Pública:** consiste en aportar y rendir todas aquellas pruebas documentales que emanen de una autoridad pública o persona acreditada como fedatario público, tal es el caso de los corredores públicos, notarios y jueces, etc., como ejemplo: las actas constitutivas de una entidad, los poderes

otorgados a los representantes legales de las personas morales protocolizados ante fedatario público entre otros.

De la misma forma se consideran pruebas con carácter público todas aquellas emanadas de las autoridades, como son: los requerimientos de obligaciones, las actas de embargos, los citatorios, las actas levantadas con objeto de una visita domiciliaria, actas de notificación, etc.

Por otro lado, pueden rendirse al respecto todos aquellos documentos emanados por las autoridades fiscales al respecto del acto que se pretende impugnar vía Recurso de Revocación, teniendo con ello la condición de documentales públicos.

- **Documental Privada:** se integra de todos aquellos documentos como su nombre lo señala emanados del particular, que nos sirvan como pruebas para desvirtuar un acto de autoridad, algunas de ellas son las declaraciones de pagos provisionales (forma oficial 1-D en el caso de persona moral, 1-D y 1-DI si es persona física siempre y cuando el acto a impugnar sea derivado a partir del 1 de enero de 2002, en los demás casos se aportarán las declaraciones en las formas oficiales que estuvieron vigentes para la presentación de pagos provisionales), en el mismo sentido podemos aportar las declaraciones anuales, las cuales pueden ser según sea el caso las presentadas en el formulario oficial 2 (declaración anual de persona moral) y el 6 u 8 (el formato 6 es declaración anual persona física y el formato 8 es declaración anual simplificada para persona física).

También, es válido aportar según sea el caso reportes de contabilidad, integraciones de saldos, papeles de trabajo, y todos los papeles que integren la contabilidad.

En el caso del dictamen, este se considerará como una prueba de carácter privado debido a que es realizado por Contador Público Registrado, pues esta figura no se considera dentro de los sujetos con fe pública, de la anterior aseveración afirmamos que cuando sea necesario invocar como prueba documental el dictamen para efectos fiscales, éste invariablemente tendrá la condición de prueba documental privada.

- **La Pericial:** para definir este tipo de prueba es necesario invocar lo dispuesto en el artículo 130 del CFF (admisión de pruebas) último párrafo el cual textualmente señala:

“Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, será aplicable lo dispuesto en el Título VI, Capítulo VII de este Código”.

Que en otras palabras este argumento nos remite al capítulo de las Pruebas del Título relativo al Juicio Contencioso Administrativo, de lo cual podemos hacer una aclaración diciendo que al rendir las pruebas correspondientes para la interposición del Recurso de Revocación, se someterán éstas a lo establecido para la Demanda de Nulidad interpuesta ante el Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En lo que respecta a la prueba pericial el Capítulo relativo señala en el artículo 231 que la prueba pericial se sujetará a lo siguiente:

- Cuando recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, en un plazo de diez días las partes deberán presentar a sus peritos, con la finalidad de acreditar que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, en caso de no hacerlo, o de que la persona propuesta no acepte el cargo o no reúna los requisitos de ley, sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplido con los requisitos.
- Cuando a juicio del magistrado instructor, deba prescindir la diligencia y lo permita la naturaleza de ésta, se señalará lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial pudiendo pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes así como exigirles la práctica de nuevas diligencias.
- En los acuerdos por los que se discierna a cada perito, el magistrado instructor les concederá un plazo mínimo de 15 días a la parte que lo propuso con la observación de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.
- Sólo por una vez y por causa justificada y comunicada al instructor antes de vencer los plazos mencionados, las partes podrán solicitar la sustitución de su perito, para lo cual deberán señalar el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta.

Después de hacer las aclaraciones pertinentes al respecto de la prueba pericial, podemos dar lo que en nuestra opinión se refiere a dicha prueba; tratándose del Recurso de Revocación, es aquella prueba (dictamen u opinión) que rinden terceros denominados peritos, los cuales deben acreditar su especialidad conforme a lo dispuesto en el ya mencionado artículo 231; en el mismo tenor, es importante hacer mención de que la prueba pericial se integrará por la opinión de dos personas que

acrediten el cargo, uno por parte del quejoso y otro por parte de la autoridad demanda, los cuales tendrán que emitir un dictamen al respecto de la querrela que se ventile en el acto impugnado.

- **Presuncional, en su doble aspecto, legal y humana.** La presuncional desde nuestro punto de vista puede ser considerada como una prueba meramente subjetiva, esto apoyado en el hecho de que se deja al libre arbitrio o criterio de los magistrados (en el caso de que se trate de una demanda de nulidad interpuesta ante el TJFA) o abogados tributarios del departamento jurídico de la administración local en que se haya interpuesto el recurso de revocación; quienes determinarán si es procedente admitir tal prueba.

Por otro lado, analizar desde el punto de vista semántico encontramos que “presunción” se refiere a “suposiciones, conjeturas e hipótesis de los hechos controvertidos”.

En materia legal se le denomina presunción a la conclusión que extrae el juez o magistrado de un hecho conocido para descubrir la verdad de un hecho desconocido o incierto y esto se conoce como *la presunción de hechos*. Dicha prueba para que se considere presuncional de hecho y de derecho será necesario que no exista prueba contrario que pueda desvirtuarla.

- **Instrumental de Actuaciones.** La prueba instrumental se refiere propiamente a las pruebas documentales que son aportadas en el recurso de revocación o en la misma demanda de nulidad, pero esta prueba no es propia del derecho fiscal, es utilizada en todas las ramas del derecho, debido a que en todos los procesos, ya sean civiles, mercantiles, penales, etc.; es necesario aportar las comentadas pruebas documentales para asegurar hechos o desvirtuarlos según se trate.

La instrumental de actuaciones como tal, es utilizada en derecho fiscal por un lado para catalogar a todas las demás pruebas documentales en sus dos vertientes, públicas y privadas, al igual que la prueba pericial etc.; éstas forman parte del expediente del recurso de revocación, dicho expediente será el encargado de recopilar todos los instrumentos (pruebas) utilizados en un litigio de esta índole.

Dicho en otras palabras, la prueba instrumental de actuaciones se compondrá de todos aquellos documentos utilizados en el desahogo del recurso, formando un expediente de todo lo actuado, el cual también podrá ser aportado como prueba en apoyo de los hechos y agravios manifestados en el cuerpo del recurso de revocación.

6.7. Plazo para que la Autoridad Emita Resolución.

Según con lo dispuesto en el numeral 131 del Código Fiscal, la autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso.

El silencio de la autoridad fiscal significará que se ha confirmado el acto impugnado.

6.8. Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El procedimiento administrativo de ejecución es la forma legal en que las autoridades fiscales y los organismos fiscales autónomos (IMSS, e INFONAVIT) pueden hacer efectivos los cobros de créditos fiscales cuando éstos no se hubieren cubierto o garantizado dentro de los plazos que la ley establece. Lo anterior coloca las autoridades fiscales en una posición privilegiada, pues sin necesidad de acudir al tribunal puede cobrar directa y coactivamente sus créditos. El procedimiento administrativo de ejecución se encuentra previsto en los artículos 145 al 196 del CFF y se integra de las siguientes partes; requerimiento de pago, embargo, remate y aplicación del producto.

Sin embargo, de lo anterior se deriva que en nuestro Código Tributario en su artículo 144 se contemple la suspensión del referido procedimiento, siempre y 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 efectos la notificación, o quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Cuando 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.

En el caso de que el contribuyente interponga en tiempo y forma el recurso de revocación o el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México sea parte, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de estos medios de defensa, para lo cual, el interesado deberá acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, con la finalidad de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

Un acto administrativo puede contener diversos créditos, pero, si al interponer un medio de defensa no se impugnan todos los créditos señalados, éstos se pagarán con los recargos correspondientes mediante declaración complementaria, pues se entiende que se han consentido los mismos, por lo tanto, la garantía del interés fiscal sólo será por la parte en controversia. Cabe señalar que la autoridad fiscal puede exigir en cualquier momento el pago de los créditos consentidos por el contribuyente sin la necesidad de emitir una nueva notificación. Por otro lado, cuando se confirme en forma definitiva la validez de la resolución impugnada, la autoridad procederá a exigir la diferencia no cubierta con la garantía y los recargos causados.

Es importante hacer mención que cuando en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubieran embargado bienes para garantizar el interés fiscal, ya no se exigirá garantía adicional o cuando el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que son los únicos que posee, salvo prueba en contrario, es decir, que la autoridad compruebe por cualquier medio que esta declaración es falsa, podrá entonces exigir la garantía adicional sin perjuicio de las sanciones que correspondan.

6.9. La Garantía del Interés Fiscal y Tipos de Garantía.

Garantizar el interés fiscal consiste en que el contribuyente asegure a las autoridades fiscales el cumplimiento de sus obligaciones, mediante algunos de sus bienes o los de un tercero. La obligación de garantizar el interés fiscal la encontramos en el artículo 141 del CFF, el cual establece que los contribuyentes podrán garantizar de las siguientes formas:

1. **Depósito de dinero** que se realizará en instituciones de crédito autorizadas para tales efectos, según lo establezca la SHCP mediante reglas de carácter general. Con respecto a esto el artículo 61 del reglamento del multicitado código establece, que esta forma de garantizar generará intereses los cuales podrán retirarse, siempre y cuando la cantidad original en depósito permanezca por el tiempo correspondiente.

2. **Prenda o hipoteca.**

Prenda, este tipo de garantía consiste en otorgar un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable de acuerdo a lo establecido en el artículo 2856 del Código Civil. En esta forma de garantía los bienes no se entregan al acreedor. Es importante señalar que no se admitirá como prenda bienes que se encuentren en dominio fiscal o los de importación por los que aún no se haya pagado impuestos, en el caso de éstos últimos siempre se deberá acreditar su estancia legal.

Hipoteca, es una garantía real constituida sobre bienes que no se entregan al acreedor pero este tiene derecho a ellos, en caso de incumplimiento de la obligación garantizada de tal forma que el deudor paga con el valor de los bienes en el grado de preferencia establecido por la ley según lo dispuesto en el artículo 2893 del Código Civil. En la hipoteca, el otorgamiento de la garantía se hará en escritura pública que deberá inscribirse en el registro público de la propiedad y contener los datos relacionados con el crédito fiscal.

Para los efectos de la fracción II del artículo 141, la prenda o hipoteca se constituirá sobre los siguientes bienes:

- **Bienes muebles** por el 75% de su valor siempre que estén libres de gravámenes en el mismo porcentaje, la SHCP podrá autorizar a instituciones y a corredores públicos para valorar o mantener en depósito los bienes. La prenda deberá inscribirse en el registro que corresponda cuando los bienes en que recaiga estén sujetos a esta formalidad.

No serán admisibles como garantía los bienes que se encuentren en dominio fiscal o en el de acreedores.

Los bienes de procedencia extranjera, sólo serán admitidos cuando se compruebe su legal estancia en el país. Esta garantía podrá otorgarse entregando contratos de administración celebrados con casas de bolsa que amparen la inversión en valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios siempre que se designe como beneficiario único a la autoridad a favor de la cual se otorga la garantía.

- **Bienes inmuebles** por el 75% de avalúo o valor catastral. En este supuesto se estará a las siguientes condiciones:

Se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del registro público de la propiedad en el que no aparezca anotado algún gravamen ni afectación urbanística o agraria.

Que el certificado del registro público no tenga una antigüedad mayor a tres meses.

En el supuesto de que el inmueble reporte gravámenes, la suma del monto total de éstos y el interés fiscal a garantizar, no podrá exceder del 75% del valor.

3. **La fianza** es una forma de garantía otorgada por una institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión. La fianza es propiamente un contrato mediante el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor. El original de la póliza de fianza aceptada, deberá quedar en poder y guarda de la autoridad recaudadora de la federación o del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente los créditos.

Cabe señalar que cuando el objeto de la fianza sea lograr la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, se debe incluir una leyenda que indique que la garantía estará en vigor durante la sustanciación de todos los recursos legales o juicios que se interpongan hasta su resolución definitiva.

4. **Obligación solidaria** asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia. Los requisitos para esta forma de garantía son:

- Manifestar la aceptación mediante un escrito firmado ante notario público o la autoridad recaudadora encargada del crédito fiscal, para lo cual se requerirá la presencia de dos testigos.
- Cuando el obligado solidario sea una persona moral, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de su capital social y siempre y cuando en los dos últimos ejercicios no hubieran tenido pérdidas, o en caso de haberlas generado, que no rebasen el porcentaje mencionado.
- Tratándose de persona física no deberá exceder del 10% de los ingresos declarados en el último ejercicio fiscal.

5. **Embargo en la vía administrativa.** Este deberá practicarse a solicitud del contribuyente quien tendrá el derecho de señalar los bienes en que deberá trabarse el embargo, los cuales deberán ser suficientes para cubrir el interés fiscal y sus accesorios. Para este caso, el contribuyente fungirá como depositario de los bienes, salvo cuando la autoridad perciba peligro de que el depositario se ausente, enajene u oculte, es decir; pretenda realizar acciones en contra del cumplimiento de sus obligaciones, la autoridad en este supuesto procederá a depositar los bienes en un almacén general de depósito. Es importante señalar que el Reglamento del multicitado Código Tributario en su artículo 66 hace mención a la forma oficial que el contribuyente deberá presentar a las autoridades fiscales sin indicar cuál es el número de formato, pero en la resolución miscelánea publicada el DOF el 30 de mayo 2002 se establece que es la forma número 48 que lleva el nombre de "Aviso para garantizar el interés fiscal a través del embargo en la vía

administrativa" a lo cual hacemos la aclaración de que este formato no es de libre impresión y deberá ser presentado por duplicado.

Una segunda aclaración al respecto, consiste en que el contribuyente tiene la opción de presentar la solicitud de embargo en la vía administrativa para garantizar el crédito fiscal por medio de escrito libre, el cual deberá contar con los requisitos del artículo 18 del CFF (promociones ante las autoridades fiscales), adjuntando a éste copia simple de los documentos que acrediten la propiedad de los bienes muebles o inmuebles que se ofrecen en embargo, de igual forma; el promovente tendrá que demostrar su personalidad jurídica cuando la propietaria de los bienes sea de una persona moral. En tercer lugar, existen bienes exceptuados de embargo los cuales son:

- El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.
- Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares siempre y cuando no sean de lujo a juicio del ejecutor.
- Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario que sean indispensables para el ejercicio de su profesión, arte u oficio.
- La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, sin embargo, es importante señalar que éstos podrán ser objeto de embargo en la negociación en su totalidad siempre y cuando a ella estén destinados.
- Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.
- El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.
- Los derechos de uso de habitación.
- El patrimonio familiar en los términos que establezcan las leyes.
- Los sueldos y salarios.
- Las pensiones de cualquier tipo.
- Los ejidos.

Por otro lado, deberán cubrirse, con anticipación a la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución señalados en la fracción II del artículo 150 del CFF. El pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución una vez practicada la diligencia.

- 6. Mediante títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, cuando se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las formas anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.**

Cabe señalar que las contribuciones adeudadas obviamente actualizadas, así como los accesorios iniciales y los que se causen dentro de los doce meses siguientes serán los conceptos que se deben incluir en la garantía. Al terminar este período y en tanto no se cubra el crédito, se deberá actualizar el importe cada año y ampliar la garantía para que cubra el crédito actualizado incluyendo los recargos.

Es importante señalar que el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece los requisitos que deberán reunir las garantías en los numerales 60 al 71. Por su parte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que las garantías otorgadas sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

Las autoridades fiscales en ningún caso podrán dispensar el otorgamiento de la garantía. Cuando se garantice el interés fiscal el contribuyente tendrá la obligación de comunicar por escrito la garantía, a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal.

La garantía del interés fiscal relativo a los créditos fiscales, se otorgaran a favor de la Tesorería de la Federación, del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales, así como de la Tesorería de la Federación o de las dependencias de las entidades federativas que realicen esas funciones aunque tengan otra denominación, según corresponda.

6.9.1. *Cuándo Procede la Garantía del Interés Fiscal.*

Procede garantizar el interés fiscal, cuando:

- Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
- Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.
- Se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 del CFF, cuando se practique la diligencia sobre bienes ya embargados, en el procedimiento respectivo no se hará aplicación del producto, salvo que se

garantice el interés fiscal a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- En los demás casos que señale el CFF y las leyes fiscales particulares.

Lo anterior se sustenta en el numeral 142 del Código en comento, y así como en su último párrafo establece que no se otorgará garantía respecto de gastos de ejecución, salvo que el interés fiscal esté constituido únicamente por los mencionados gastos.

A lo que ocupa esta investigación sólo nos referiremos al punto I, donde por el hecho de solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución debemos ofrecer bienes suficientes que cubran el interés fiscal, además, de pagar los gastos de ejecución.

6.9.2. Gastos de Ejecución.

En el momento en que el contribuyente decide interponer el recurso de revocación en contra de alguna resolución administrativa (crédito fiscal), la cual agravie y lesione su patrimonio tiene la obligación de hacer el pago respectivo de los gastos de ejecución en virtud de que el erario público al no ver cubierto el crédito en comento iniciará con el conocido "*Procedimiento Administrativo de Ejecución*" según lo estipula el artículo 150 del Código Fiscal de la Federación, por lo tanto, el contribuyente tendrá que pagar los correspondientes gastos de ejecución. Las personas físicas y morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias que nos permitimos señalar:

- Por el requerimiento de embargo.
- Por lo ya embargado.
- Por el remate de los bienes embargados.

Por otro lado, la legislación fiscal prevé que en caso que el 2% del crédito sea inferior a \$65.00, se cobrará esta cantidad en vez del 2% del crédito, de la misma forma si los gastos de ejecución por cada una de las diligencias anteriores, excluyendo las erogaciones extraordinarias y las contribuciones que se paguen por la Federación para liberar de cualquier gravamen bienes que sean objeto de remate, podrán exceder de \$26,670.00.

Por otro lado, los gastos de ejecución se determinarán por la autoridad ejecutora, debiendo pagarse junto con los demás créditos fiscales, salvo que se interponga el recurso de revocación, haciendo la aclaración de que sí en el recurso mencionado se comprueba la ilegalidad del acto impugnado, los citados gastos no serán cubiertos siempre y cuando la resolución sea liberada antes de que legalmente se tenga que garantizar (dentro de cinco meses contados a partir del día de interposición).

6.9.3. Aceptación de la Garantía.

Como ya mencionamos, la garantía del interés fiscal es ofrecida por el interesado ante la autoridad recaudadora correspondiente, para que la califique, acepte y le dé el trámite correspondiente.

Para lo cual la autoridad recaudadora calificará la garantía ofrecida verificando que se cumplan los requisitos que establecen el Código y el Reglamento del Código dependiendo obviamente del tipo de garantía ofrecida, el motivo por el cual se otorgó así como si su importe cubre los conceptos que señala el artículo 141 del ordenamiento Tributario Federal; cuando no se cumplan, la autoridad requerirá al promovedor para que en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique dicho requerimiento cumpla con el requisito omitido, en caso contrario no se aceptará la garantía.

6.9.4. Cancelación de la Garantía del Interés Fiscal.

En el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación encontramos las formas en que puede ser cancelada la garantía del interés fiscal, originada por la interposición de un medio de defensa; consideramos de importancia en el presente dar a conocer también hasta que momento los bienes en el caso del embargo en la vía administrativa se encuentran sujetos a la denominada **traba** (el no poder disponer libremente de los mismos por constituir garantía), o a la obligación de pagar una fianza, y de la misma forma hasta que momento son responsables solidarios las personas que garantizan por cuenta del contribuyente obligado directo.

La cancelación de la garantía procederá en los siguientes casos:

- Por sustitución de garantía.
- Por el pago del crédito fiscal.
- Cuando en definitiva quede sin efectos la resolución que dió origen al otorgamiento de la garantía.

- En cualquier otro caso en que debe cancelarse de conformidad con las disposiciones fiscales.

Es relevante señalar que la garantía podrá disminuirse o substituirse por una menor en la misma proporción en que se reduzca el crédito fiscal por pago de una parte del mismo. Lo anterior hace referencia a cuando el contribuyente tiene un convenio para pago en parcialidades según lo ordena el artículo 66 del CFF, éste también, es obligado a garantizar por el crédito convenido, pero la garantía se verá disminuida en razón al pago de parcialidades, teniendo así, que al finalizar dicho pasivo el bien o los bienes que hayan sido utilizados como garantía, quedarán liberados de la traba, en el mismo tenor el contribuyente que en razón de haber interpuesto un medio de defensa haya tenido la obligación de garantizar el crédito fiscal, una vez que se haya resuelto la controversia, la garantía que haya utilizado para tales efectos quedará liberada, únicamente le restará al contribuyente o al tercero que tenga interés jurídico, presentar solicitud de cancelación de garantía ante la autoridad recaudadora que le haya exigido o recibido la garantía, acompañando los documentos que la misma señale para tal circunstancia.

Por último podemos decir, que la cancelación de las garantías que con motivo de su otorgamiento se hubiera efectuado inscripción en registro público, se hará mediante oficio de la autoridad recaudadora al registro público que corresponda.

6.9.5. Formas de hacer Efectivas las Garantías.

Las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución .

Si la garantía consiste en depósito de dinero en institución nacional de crédito autorizada, una vez que el crédito fiscal quede firme se ordenará su aplicación por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tratándose de fianza a favor de la Federación, otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, al hacerse exigible, se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución según lo siguiente:

- La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, junto con las copias de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad. Para ello la afianzadora designará, en cada una de las regiones competencia de la Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, un apoderado para recibir requerimientos de pago y el domicilio para dicho efecto, debiendo informar de los cambios que se

produzcan dentro de los quince días siguientes al que ocurran. La citada información se proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, misma que se publicará en el Diario Oficial de la Federación para conocimiento de las autoridades ejecutoras. Se notificará el requerimiento por estrados en las regiones donde no se haga alguno de los señalamientos mencionados.

- Si no se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia autoridad ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate en bolsa valores propiedad de la afianzadora bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto.

6.10. Resolución del Recurso de Revocación.

Una vez que se ha interpuesto el recurso de revocación las autoridades fiscales deben dictar resolución y notificarla en un plazo no mayor a tres meses contados a partir de la fecha de interposición del medio de defensa.

La emisión de la resolución del recurso deberá fundarse en derecho y examinar todos y cada uno de los agravios que el recurrente hace valer, para que de su análisis se determine si el acto impugnado es válido o adolece de legalidad.

De tal forma, que la autoridad podrá revocar los actos administrativos siempre y cuando se advierta o se manifieste su ilegalidad, debiendo forzosamente fundar los motivos por los cuales consideró ilegal el acto, mismos que deberán precisar el alcance de su resolución.

Por otro lado, los actos no impugnados por el demandante en el recurso de revocación, aún cuando fueran ilegales, la autoridad fiscal no podrá revocarlos.

De acuerdo con el artículo 133 del CFF, el sentido de la resolución dictada por la autoridad fiscal será de acuerdo a lo siguiente:

- Desechará el recurso por improcedente,
- Tenerlo por no interpuesto cuando no se apege al procedimiento.
- Cuando haya sobreseimiento (es decir, cuando el promovente se desista expresamente del recurso, cuando se presente alguno de los casos de improcedencia del recurso, cuando se demuestre que no existe resolución o acto impugnado o cuando los efectos del acto impugnado hayan cesado)

- Confirmar el acto impugnado.
- Dejar sin efectos el acto impugnado.
- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo para sustituirlo, cuando el recurso sea total o parcialmente resuelto a favor del contribuyente. Cuando la resolución emitida haga referencia a la modificación parcial de los actos, se deberá indicar el monto del crédito fiscal correspondiente.

Cuando la resolución dictada ordena realizar algún acto determinado o iniciar la reposición del procedimiento, esto se deberá cumplir en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la resolución se encuentre en firme.

Se considerará que una resolución administrativa es ilegal cuando:

- Exista incompetencia por parte del funcionario que la haya dictado, ordenado, o tramitado el procedimiento que deriva de la resolución.
- Por la carencia de los requisitos formales establecidos en las diversas leyes, que agraven los derechos del particular.
- Existan vicios de procedimiento que afecten la defensa del particular y,
- Cuando la resolución emitida se haya dictado en controversia a las disposiciones aplicadas.

6.11. Negativa Ficta.

Como ya analizamos, la autoridad ante la cual se interpuso el medio de defensa tiene un plazo de tres meses para emitir resolución, sin embargo, cuando el plazo se ha agotado y el contribuyente no ha recibido notificación de la resolución emitida, se podrá considerar que la autoridad ha resuelto negativamente, pudiendo interponer algún medio de defensa posterior a dicho plazo, mientras no se dicte resolución o bien, esperar a que está se realice.

En otras palabras, el silencio de la autoridad una vez transcurrido este plazo implica que se ha confirmado el acto impugnado. Es importante mencionar que en el caso de negativa ficta, las autoridades deberán expresar los hechos y el derecho en que se apoyan para la misma.

EL RECURSO DE REVOCACIÓN

PROCEDE.

Contra actos o resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales.

PLAZO.

45 Días siguientes a la notificación.
10 Días siguientes tratándose de embargo.

REQUISITOS: (Arts.18 y 122 CFF)

- Constar por escrito, Nombre, Domicilio, Autoridad a la que se dirige.
- La resolución o acto que se impugna.
- Los Agravios.
- Las pruebas y los hechos.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Arts. 145 al 196 CFF (Requerimiento, embargo, remate y aplicación del producto).

SUSPENSIÓN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Art. 144 CFF. Garantizando interés fiscal en un plazo De 5 meses posteriores a la interposición del recurso.

RESOLUCIÓN.

Art. 131 y 133 CFF 3 meses a la interposición.

Improcedente

No interpuesto

Sobrescimito

Confirmar acto

Dejar sin efectos

Modificar acto

FORMATO PARA EL RECURSO DE REVOCACIÓN

- RUBRO:** Nombre, Denominación o Razón Social
Autoridades (en orden jerárquico) de las que
emana el acto de molestia
RECURSO DE REVOCACIÓN.
- PROEMIO:** El nombre y domicilio fiscal, Acreditación de la
personalidad jurídica, domicilio para oír y recibir
notificaciones, autorización a un tercero para oír y
recibir notificaciones.
- PRESTACIONES:** La Resolución o acto que se impugna.
- HECHOS:** Los Hechos que den motivo al Recurso de
Revocación.
- DERECHO:** Los preceptos jurídicos en los que se apoya el
contribuyente para solicitar la Revocación del
Acto de la Autoridad Fiscal.
- PRUEBAS:** Las pruebas que se ofrezcan: Documentales
públicas y privadas, etc.
- PUNTOS PETITORIOS:** PRIMERO: Tener por presentada(o) en tiempo y
forma (a la persona moral o física) en términos
del presente escrito.
SEGUNDO: Aceptar las pruebas que acompañan
al presente escrito.
TERCERO: Después del estudio correspondiente
declarar *la revocación del acto o resolución
impugnado.*
- REMATE:** Fecha _____
PROTESTO LO NECESARIO.
FIRMA AUTOGRAFA DEL RECURRENTE O SU
REPRESENTANTE LEGAL.

CAPÍTULO 7. CASO PRÁCTICO

Antecedentes.

La empresa Manufacturera Eléctrica Mexicana, S.A. de C. V. está legalmente constituida conforme a las leyes mexicanas, según consta en el testimonio notarial No. 69349, de fecha 3 de agosto de 1994, registrado ante la fe del Licenciado Alfonso Román, Notario Público número 134 del D. F.

La compañía inicialmente tiene como socios a los Señores Jorge Tomero Ramírez y Alfonso Sánchez Ramos, aportando un capital social de \$50,000.00 cada uno sumando un total de \$100,000.00 pesos representado, por CIEN MIL ACCIONES, con un valor nominal de UN PESO, cada una.

La empresa citada al rubro tiene el siguiente objeto social:

- I. Fabricación, compra, venta de ensamblajes y componentes electrónicos.
- II. Importación, exportación, comisión, consignación, representación y distribución de componentes y artículos eléctricos y electrónicos.
- III. Desarrollo y fabricación de equipos y sistemas electrónicos.
- IV. Adquisición de bienes muebles, maquinaria y equipo.
- V. Adquisición de bienes inmuebles.
- VI. Celebración de actos, convenios y contratos.

Su duración será de cincuenta años contados a partir de su constitución.

La escritura notarial de constitución se inscribió en el Registro Público de la Propiedad el 6 de octubre de 1994 bajo el folio mercantil 192789.

En el acta constitutiva en la cláusula VIGÉSIMO SEGUNDA, se estipula que la dirección y administración de la Empresa estará a cargo del Director General.

Modificación al acta constitutiva y venta de la empresa.

El 10 de marzo de 2001, por cuestiones de liquidez en la compañía Manufacturera Eléctrica Mexicana, S.A. de C. V., deciden los Señores Jorge Tornero Ramírez y Alfonso Sánchez Ramos, vender la Sociedad en comento para lo cual dicho acto queda plasmado en el testimonio notarial No. 72479 de fecha 25 de abril de 2001.

Por su parte, la nueva administración decide protocolizar con la escritura número 72683 con fecha 20 de junio 2001 ante la citado notario, la cual contiene la suscripción y pago de un aumento de capital, mismo que le permitirá a la empresa mejorar su situación en cuanto a flujo de efectivo se refiere, quedando de la siguiente manera:

| ACCIONISTAS | ACCIONES | | VALOR |
|------------------------------|--------------|----|---------------------|
| Ing. Rafael Santos Montoya. | 1,400 | \$ | 1,400,000.00 |
| Lic. Sandra Montoya Andapia. | 800 | | 800,000.00 |
| Sr. Eduardo Montoya Andapia. | 800 | | 800,000.00 |
| SUMAS | 3,000 | | 3,000,000.00 |

Cabe hacer la aclaración que en el mismo instrumento notarial, también se decide que las acciones nominativas de un peso serán sustituidas por otras que tendrán un valor de mil pesos cada una en moneda nacional. De igual forma es pertinente mencionar que el Ing. Rafael Santos Montoya queda como socio mayoritario y administrador único de Manufacturera Eléctrica Mexicana, S. A. de C. V. y la nueva asamblea por unanimidad de votos decide conferir a este el cargo de Administrador y Representante Legal de la sociedad, confiriéndole facultades de apoderado general para pleitos y cobranzas, para actos de administración y de riguroso dominio; y para girar, suscribir, aceptar, endosar, avalar y negociar títulos de crédito, en términos de los tres párrafos del artículo dos mil quinientos cincuenta y cuatro del Código Civil para el Distrito Federal y su correlativo de los Códigos Civiles de los estados de la república mexicana; y del artículo noveno de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

Declaraciones de Pago de Impuestos Federales.

La empresa tiene las siguientes obligaciones en materia fiscal:

1. A partir de 1999 y por el nivel de ingresos que se tuvo en el año anterior, es decir, el ejercicio que comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de 1998, los cuales ascendieron a \$15,980.314.00 pesos, por lo tanto, la empresa tiene

la obligación según el artículo 32-A y 52 del Código Fiscal de la Federación de dictaminar sus Estados Financieros para efectos fiscales.

2. Por lo anterior, la empresa tiene la obligación de presentar declaraciones de pago provisional mensuales.
3. Revisando el formato de Registro del RFC presentado ante la Administración Local de Recaudación de Nacucalpan, con sede en Tlalnepantla de Baz, encontramos las siguientes obligaciones para efecto de retención y entero de contribuciones Federales.
 - a) Impuesto Sobre la Renta Personas Morales.
 - b) Impuesto al Valor Agregado Personas Morales.
 - c) ISR retenido por pago de salarios.
 - d) Retención del 10% ISR.
 - e) Retenciones de IVA.
4. El domicilio para efectos fiscales según lo dispone el artículo 10 del CFF de la empresa es el ubicado en Cda. Industriales No. 8 Col. La Loma, Tlalnepantla, Estado de México, C. P. 53590.

Sin embargo, derivado de los problemas de liquidez que la empresa presentaba en sus estados financieros del ejercicio 1999 y la evidente mala administración que ha tenido en los últimos años, además de la precaria situación que atraviesa la economía del país; los administradores de Manufacturera Eléctrica Mexicana, S.A. de C. V. en su momento decidieron no cubrir en tiempo y forma el tercer pago provisional del ejercicio 2000, es decir marzo 2000, el cual fue enterado en una fecha posterior a la legalmente establecida por las disposiciones vigentes de ese año.

En relación a lo anterior, al presentar la declaración el día 25 de mayo de 2000, según lo establecen los artículos 17-A y 21 del Código, las contribuciones fueron pagadas con la respectiva actualización y los recargos correspondientes, sin embargo, el día 17 de septiembre de 2001 el Sr. Sergio Duarte Gómez se constituye, con el carácter de notificador, verificador y ejecutor del SAT, en el domicilio de la empresa, pidiendo entrevistarse con el Representante Legal de la misma.

Pero debido a la gran carga de trabajo que tiene el Ing. Rafael Santos Montoya no se encontraba en la empresa, por lo tanto, no pudo ser notificado para lo cual el ejecutor expide el respectivo citatorio para requerir de su presencia al día siguiente hábil, es decir el 18 de septiembre de 2001, en el domicilio fiscal del contribuyente.

Citatorio.

El citatorio como ya se hizo mención, fue expedido el día 17 de septiembre de 2001 a las 12:00 hrs. para solicitar la presencia del representante legal de la empresa citada al rubro, al día siguiente hábil; este primer documento oficial como lo podremos observar en la siguiente página, contiene las siguientes características que debemos analizar antes de interponer algún medio de defensa:

- a) Es expedido por el Servicio de Administración Tributaria, Administración General de recaudación, Administración Local de Recaudación de Naucalpan.
- b) Unidad de Notificación, Verificación y Cobro Coactivo: señalando para los efectos Tlalnepantla.
- c) C.R.H. (Circunscripción Regional Hacendaria) 061.
- d) Número de control del documento a notificar no. 1905110883221B.
- e) Nombre de la persona a quien debe de notificarse: Manufacturera Eléctrica Mexicana, S. A. de C. V. y/o Representante Legal.
- f) Hora, día mes y año en que se emite: 12:00 hrs del 17 de septiembre de 2001.
- g) Domicilio fiscal del contribuyente: Cda. Industriales No. 8 Col. La Loma Tlalnepantla, Estado de México, C. P. 53590.
- h) Fecha y hora para en que requiere la presencia del contribuyente para realizar la notificar del documento: 18 de septiembre de 2001 a las 7:30 horas.
- i) Tercero al que fue notificado el citatorio: Denis Corona Flores, cabe hacer la aclaración de que no se puso en el documento analizado el carácter del tercero que recibió el citatorio, quien se identificó con credencial para votar no. 108224648, y sin especificar la legal relación con la persona moral.
- j) Identificación del ejecutor: Nombre Sergio Duarte Gómez, número de identificación: no es claro, de fecha 24 de agosto de 2001, cabe recalcar que dichos datos no están completos, pues el notificador no se identificó plenamente con la persona que lo atendió en sustitución del representante legal, al igual que el citatorio no contaba con autorización expresa del funcionario competente para tales efectos, simplemente se limita el citatorio a hacer mención que es "AUTORIZADO POR EL (A) ADMINISTRADOR (A) LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN", (las comillas son nuestras), sin contener este la voluntad del funcionario encargado de tales actos de molestia para el particular.



SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA
ADMINISTRACION GENERAL DE RECAUDACION
ADMINISTRACION LOCAL DE RECAUDACION DE
NAUCALPAN.

UNIDAD DE NOTIFICACION, VERIFICACION Y COBRO
COACTIVO DE 1347480
C.R.H. 61 NUM. DE CREDITO:
N.L.M. DE CONTROL: 1108112883228A

CITATORIO

Manufacturera Electrica
Mexicana S.A. de C.V.
o Representante Legal.

EN Tlalcoyotla ESTADO DE MEXICO, SI NINGUNAS 17:00 HRS. DEL DIA 17 DE
Septiembre 2011 ME CONSTITUI EN SU DOMICILIO UBICADO EN LA CALLE
Cda Industriales NUMERO EXTERIOR 8 NUMERO
INTERIOR _____ COLONIA La Louisa
DE ESTA CIUDAD. CON EL FIN DE PRACTICAR UNA DILIGENCIA DE CARÁCTER ADMINISTRATIVO,
REFERENTE AL NUMERO DE DOCUMENTO QUE ARRIBA SE MENCIONA, NO HABIENDO
ENCONTRADO NI A SU REPRESENTANTE LEGAL, CON FUNDAMENTO EN EL ARTICULO 137 DEL
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, LE DEJO EL PRESENTE CITATORIO PARA QUE SE SIRVA
ESPERARME EN SU DOMICILIO EL DIA 18 DE Septiembre DE 2011, A LAS
7:30 HORAS, PARA LLEVAR A CABO DICHA DILIGENCIA, ADVIRTIÉNDOLE QUE EN CASO
DE NO ESTAR PRESENTE, SE PROCEDERA EN LOS TERMINOS QUE SEÑALA EL SEGUNDO PARRAFO
DEL ARTICULO 137 DEL PROPIO CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

EL ORIGINAL DEL PRESENTE CITATORIO SE DEJA EN PODER DE: Cecilia Flores Denis EN
SU CARÁCTER DE _____ IDENTIFICÁNDOSE CON _____
C. Flores Denis, 10822468

EL NOTIFICADOR, VERIFICADOR
Y EJECUTOR

RECIBI EL CITATORIO PARA ENTREGARLO
AL DESTINATARIO.

NOMBRE, FIRMA Y SELLO
Sergio Denis Denis
IDENTIFICÁNDOSE CON OFICIO N.º 172
DE FECHA 17/09/2011
AUTORIZADO POR EL(A) ADMINISTRADOR(A)
LOCAL DE RECAUDACION DE NAUCALPAN.

Documento Notificado.

Al día siguiente siendo las 10:35 horas, según consta en la bitácora de control de acceso se constituye el Sr. Sergio Duarte Gómez en su carácter de notificado, hora en la cual no estaba prevista su visita de acuerdo con el citatorio que antecede a la diligencia de notificación, como es de suponerse en ese momento el representante legal ya no se encontraba en las instalaciones por tener una cita de negocios con uno de los clientes de la compañía, teniendo así que entender la diligencia con Denis Corona en su carácter de tercero.

El documento motivo de la notificación fue el MPE 04141477, con número de control 1108112883228A, número de crédito 1347480 de fecha 27 de agosto de 2001, el cual argumenta que el Servicio de Administración Tributaria determinó la presentación extemporánea de declaración con multa respectiva y la complementaria con pago en los seis meses siguientes de las siguientes obligaciones omitidas:

| OBLIGACIONES OMITIDAS | MULTA |
|---|--------------------|
| Impuesto Sobre la Renta Personas Morales. Marzo de 2000. | 630.00 |
| Impuesto al Valor Agregado Personas Morales. Marzo de 2000. | 630.00 |
| Enterero mensual de ISR retenido por concepto de salarios Marzo de 2000. | 630.00 |
| Enterero mensual de 10% ISR retenido. Marzo de 2000. | 630.00 |
| Enterero mensual de retenciones del IVA. Marzo de 2000. | 630.00 |
| TOTAL | \$ 3,150.00 |

INFRACCIÓN

Artículo 81 Fracción I del CFF

SANCIÓN

Artículo 82 Fracción I Inciso a), 17-A y 70 del Código Fiscal de la Federación.

Dando origen con ello al crédito fiscal No. 1347480.

Fundamentación de la multa.

En el documento notificado con número MPE 04141477 el supuesto incumplimiento de las obligaciones antes descritas resuelve:

“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, Y 7 FRACCIONES I, XIII, 8 FRACCIÓN III Y TERCERO 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 DEL 1 DE JULIO DE 1997; ARTÍCULO 22 FRACCIÓN II, EN RELACIÓN CON LOS ARTÍCULOS 20 FRACCIONES I, XXII, XXXI Y XXXVII Y 39 APARTADO A, DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 22 DE MARZO DE 2001, EN VIGOR AL DÍA SIGUIENTE DE SU PUBLICACIÓN; ARTÍCULO SEGUNDO, PÁRRAFO SEGUNDO, PUNTO 65, DEL ACUERDO POR EL CUAL SE SEÑALA EL NOMBRE, SEDE Y CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL CITADO ÓRGANO OFICIAL EL 31 DE AGOSTO DE 2000, VIGENTE A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE DE SU PUBLICACIÓN."

De la misma, forma el funcionario que firma el documento donde se impone el crédito fiscal no. 1347480 es el Jefe de control de documentos C. María Guadalupe Flores Balderas, en sustitución del Administrador local de recaudación de Nacucalpan, para lo cual hacen también la siguiente fundamentación de ese hecho:

"ADMINISTRADOR LOCAL DE NAUCALPAN de conformidad con el Artículo 10 penúltimo párrafo, artículo 22 último párrafo y 39 apartado A, respecto a lo que corresponde al Estado de México, al nombre y sede de la Administración Local de Nacucalpan, del reglamento interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, en vigor a partir del día siguiente de su publicación así como el artículo Segundo, párrafo segundo, Número 65 del Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 31 de agosto de 2000, en vigor a partir del día siguiente a su publicación modificado mediante diverso publicado en el mismo Órgano Oficial el 23 de Agosto de 2001, vigente a partir del 24 del mismo mes y año, en este acto y en suplencia del Administrador Local de Recaudación de Nacucalpan, Lic. Lizandro Núñez Picaso y de los Subadministradores correspondientes, firma el Jefe del Departamento de Control de Documentos"

En lo descrito con antelación encontramos a simple vista que tanto en el Citorio como en el MPE 04141477 donde se determina el crédito fiscal no. 1347480, en cantidad de \$3,150.00, por el supuesto incumplimiento de la declaración de impuestos correspondiente al mes de marzo de 2000, no contiene los requisitos de fundamentación y motivación para cumplir con los principios constitucionales que deben tener los actos de molestia según lo establecido en los

artículos 8 y 16 de la CPEUM, al igual que el artículo 38 del Código Fiscal, es por lo anterior que nos permitimos presentar dicho formato.

Es importante hacer mención que el documento con número MPE 04141477 donde se determina el crédito fiscal no. 1347480, en cantidad de \$3,150.00, no hace referencia a ningún requerimiento de obligaciones expedido por el Servicio de Administración Tributaria, el cual es un requisito indispensable para que se pueda determinar un crédito fiscal por concepto de infracciones por presentación extemporánea de declaraciones de pago provisional.

Por lo anteriormente expuesto, el documento notificado el día 18 de septiembre de 2001 es evidentemente ilegal, lo cual será demostrado con la fundamentación y motivación del Recurso de Revocación que se utilizará para el caso práctico.

Estructura del Recurso de Revocación.

Encabezado: deberá contener el nombre o denominación social de la empresa que está interponiendo el medio de defensa fiscal.

En segundo término encontraremos la fecha en que el escrito de interposición es elaborado, el cual es importante comentar que puede ser distinta a la fecha en que sea recibido por las autoridades fiscales, para los efectos de nuestro caso la fecha de elaboración del recurso fue el 21 de septiembre de 2001, y la fecha de recepción en oficialía de partes del Servicio de Administración Tributaria, Administración local de Nacucalpan, fue el 28 de septiembre del mismo año, según consta en sello oficial plasmado en la carátula del escrito de interposición.

A modo de comenario, recordemos que según el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones surten efectos al día siguiente a aquel en que fueron legalmente notificadas y que para efectos de la fecha de interposición del recurso recordemos que es de 45 días contados a partir de que surte efectos el documento en que se contiene el crédito fiscal a impugnar (notificación), según lo dispuesto en los artículos 121, 127 y 175, del referido Código Federal Tributario.

Como siguiente elemento encontramos que es necesario señalar las autoridades en el orden jerárquico de las que emana el acto de molestia que estamos impugnado, que para los efectos se señala las siguientes autoridades:

- 1.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- 2.- Servicio de Administración Tributaria.
- 3.- Administración Local Jurídica de Nacucalpan.
- 4.- Subadministración de Resoluciones "2"

En cuarto lugar, en nuestro caso práctico encontramos el nombre expreso de que se trata nuestra promoción, que para el presente es "**RECURSO DE REVOCACIÓN**", esto nos sirve para que la autoridad hacendaria conozca cual es el objeto de nuestro escrito y les permita agilizar el traslado de nuestro caso.

El siguiente paso es señalar los datos suficientes de identificación de la persona moral, datos que son necesarios para cualquier tipo de promoción, recordando lo dispuesto en el artículo 18 del CFF, para nuestro caso se designa como representante legal al Ing. Rafael Santos Montoya, debiendo acreditar su personalidad jurídica como representante legal de la persona moral, por otro lado, se tiene que designar el domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones, es importante hacer mención que puede ser distinto al del RFC, pues únicamente es para efectos de recibir y oír toda clase de notificaciones de esta la promoción.

En quinto lugar, se deberá fundamentar el recurso según lo dispone la legislación fiscal y esto dependiendo de la experiencia de la persona que instrumente el recurso lo podrá estructurar libremente, en el presente se hace de la siguiente forma (recordemos que el recurso de revocación es un escrito libre), de tal forma que iniciaremos de la siguiente manera.

Por otro lado, no hay que olvidar que el recurso deberá contener los siguientes requisitos, mismos que podremos apreciar de manera directa en el escrito del Recurso de Revocación en donde se impugna la resolución contenida en el oficio número MPE 04141477 con número de control 1108112883228A de fecha 27 de agosto con número de crédito fiscal 1347480 que son:

- I. Acto que se impugna. Es el documento emitido por las autoridades fiscales, en el cual se manifiesta el agravio que le ocasiona a la persona física o moral, ya sea en su patrimonio, bienes o posesiones, el cual pretende hacer efectivo un cobro de un crédito fiscal que en la mayoría de las ocasiones es a todas luces ilegal.
- II. Agravios. El capítulo de los agravios en el Recurso de Revocación tiene por objeto describir y fundamentar las actuaciones ilegales y arbitrarias cometidas por las autoridades fiscales, mismas que han sido derivadas de la acto impugnado. Los agravios consisten en ilegalidades de procedimiento y de fondo, sin embargo, ambos constituyen perjuicio al contribuyente.
- III. Pruebas. Serán las concernientes a demostrar y evidenciar cada una de las irregularidades de procedimiento y forma del acto emanado de las autoridades fiscales. Con la finalidad de que al interponer el Recurso de Revocación los agravios que en el se describan, se puedan corroborar con las pruebas ofrecidas.

Finalmente el escrito deberá concluir con los puntos petitorios, es decir, señalar lo que el contribuyente solicita mediante el escrito de interposición, lo cual es imprescindible incluir, o de lo contrario aunque el recurso de revocación este bien fundamentado y motivado, e incluso cuando se tenga certeza de la sentencia por la ilegalidad del acto o resolución que se impugna, sino se incluyen los puntos petitorios, el fisco no sabrá lo que pretendemos con nuestra promoción.

MANUFACTURERA ELÉCTRICA MEXICANA, S. A. DE C. V.

Tlalnepantla, Estado de México, a 21 de Septiembre de 2001.

**SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO,
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,
ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA
DE NAUCALPAN,
SUBADMINISTRACIÓN DE RESOLUCIONES "2"**

RECURSO DE REVOCACIÓN

Ing. Rafael Santos Montoya, representante legal de Manufacturera Eléctrica Mexicana, S.A. de C.V., con Registro Federal de Contribuyentes MEM900804MM4, personalidad que se tiene debidamente acreditada en la Escritura Pública No. 72683, de fecha 20 de junio de 2001, otorgada ante la fe del Lic. Alfonso Román, Notario Público No. 134 del Distrito Federal, con domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones en Cda. Industriales No. 8 Col. La Loma, Tlalnepantla, Estado de México, C.P. 53590, ante ustedes respetuosamente comparezco y expongo:

RECURSO DE REVOCACIÓN:

Que por medio del presente escrito y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 117, 120, 121, 122, 123 y demás relativos y aplicables del Código Fiscal de la Federación y en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 122 del citado ordenamiento, vengo a interponer el Recurso de Revocación en los siguientes términos:

I. ACTO QUE SE IMPUGNA.

La resolución que se impugna es la contenida en el oficio número MPE04141477 con número de control 1108112883228A de fecha 27 de agosto de 2001, del cual tengo conocimiento el día de hoy, en el que se me impone una multa identificada con el crédito fiscal número 1347480 por la cantidad de \$3,150.00, emitido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, Administración Local de Recaudación de Naucalpan.

II. AGRAVIOS.

PRIMERO

Los agravios que le causan a mi representada el acto impugnado es la pretensión indebida del cobro de una multa por la cantidad de \$3,150.00, derivada de un supuesto incumplimiento de obligaciones fiscales correspondientes al Pago Mensual de marzo de 2000 de los siguientes impuestos: Impuesto Sobre la Renta Personas Morales, Impuesto Sobre la Renta retenido por pago de Salarios, Impuesto Sobre la Renta retenido por pago de Honorarios, Impuesto al Valor Agregado Retenido, Impuesto al Valor Agregado Personas Morales, por falta de legalidad de la resolución que por esta vía se combate, toda vez que con fundamento en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, niego lisa y llanamente la legalidad del oficio no. MPE04141477 en el que se me impuso la multa por un importe de \$3,150.00, para lo cual declaro bajo protesta de decir verdad que nunca fue notificado legalmente a mi representada el requerimiento de obligaciones correspondientes al mes de marzo de 2000, tan es así, que si se observa el oficio No. MPE04141477 en el que se impuso la multa en cantidad de \$3,150.00, no contiene número de requerimiento del cual deriva la multa impuesta, por lo que debe ser revocado el oficio que por esta vía se impugna.

Apoya mi pretensión la Jurisprudencia 13 del Tribunal Colegiado en Materia Administrativa de Primer Circuito, que se transcribe:

"FRUTOS DE ACTOS VICIADOS; Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado le resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darle valor legal, ya que de hacerlo por una parte alentaría prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechados por quienes las realizan y por otra parte los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal".

SEGUNDO

Además, me causa agravio la resolución impugnada debido a que el oficio No. MPE04141477 emitido por el Servicio de Administración Tributaria, Administración Local de Recaudación de Naucalpan, Departamento de Control de Documentos, por la flagrante violación a los artículos 14 y 16 Constitucionales, por inobservancia, en relación con los artículos 5, 38 fracc. III, 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación. La autoridad que emite el oficio antes señalado viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que existe ilegalidad en la imposición de la multa en cantidad de \$3,150.00, pues este último dispositivo legal señala expresamente que nadie podrá ser molestado en su persona, bienes, posesiones o papeles sin mandamiento escrito emitido por autoridad competente en el que se funde y motive la causa legal del

procedimiento, violación que es evidente de la simple lectura del oficio citado, lo anterior es así ya que quien firma el oficio en el que se impone la multa es el Jefe del Departamento de Control de Documentos de la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, de quien niego tenga facultades o competencia para imponer sanciones, por lo que procede su revocación.

Sirve de apoyo también la **Jurisprudencia Número 76** dictada por la Sala Superior de ese H. Tribunal, modificada, mediante Acuerdo G/97/90 de sesión del 11 de mayo de 1990, que a la letra expresa:

"COMPETENCIA.- ES NECESARIO FUNDARLA EN EL TEXTO DEL MISMO ACTO DE MOLESTIA.- La garantía del artículo 16 Constitucional, consiste en todo mandamiento de autoridad se emita por autoridad competente, cumpliéndose las formalidades esenciales que le den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien está legitimado para ello, expresándose en el texto del mismo el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues caso contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión para examinar si la actuación de la autoridad se encuentra dentro del ámbito competencial respectivo, esto es, si tiene facultad o no para emitirlo".

TERCERO

También causa perjuicio a mi representada el Oficio No. MPE04141477 de fecha 27 de agosto de 2001, en virtud de que la autoridad fiscal no levantó Acta de Notificación de la resolución impugnada, violando en perjuicio de mi mandante las Garantías de la Legalidad, Seguridad y Certeza Jurídicas, consagradas en los artículos 14 y 16 Constitucionales, 38 fracciones III y IV, así como los artículos 44 fracción III y 46 fracción I, 68, 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, por inobservancia y falta de aplicación.

En tales circunstancias, es ilegal la resolución que por esta vía se combate, toda vez que con fundamento en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, niego lisa y llanamente la legalidad del oficio No. MPE04141477 en el que se me impuso la multa por un importe de \$3,150.00, para lo cual declaro bajo protesta de decir verdad que nunca se levantó acta de notificación, por lo que el documento No. MPE04141477, carece de legalidad, toda vez, que no fue notificado legalmente mediante alguna de las formas que establece el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, además, tal como lo dispone el artículo 137 del Código Federal invocado en su primero y segundo párrafos nunca se dejó citatorio a efecto de notificar al representante legal el acto impugnado, que textualmente establecen lo siguiente:

En ese orden, al no levantarse **EL ACTA DE NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA**, afecta los intereses jurídicos y patrimoniales de mi mandante, ya que no se respetaron las reglas previstas en dichas normas jurídicas, pues se niega lisa y llanamente que el emisor tenga facultades para emitir y practicar este tipo de diligencia.

El artículo 16 Constitucional, regula en su último párrafo, que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía y exigir los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en esos casos a las leyes respectivas y a las formalidades para los cateos.

De igual forma en el penúltimo párrafo del precepto citado se prevé que al levantarse la diligencia debe circunstanciarse el acta correspondiente, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del visitado, requisitos que incumple la autoridad pues no levantó Acta de Notificación.

En estas condiciones al no levantarse Acta de Notificación no se respetaron las Garantías de Seguridad y Legalidad Jurídicas contenidas en los artículos 14 y 16 Constitucionales, pues ningún documento está debidamente circunstanciado, en relación a los hechos que acontecieron en el momento de llevarse a cabo la diligencia.

En primer lugar, no se expresa que al presentarse el supuesto notificador en el domicilio de mi mandante se haya identificado plenamente y menos con la persona con quien se llevó la diligencia, ya que basta su simple lectura para percatarse que no se cumplió debidamente con el requisito de circunstanciación de la identificación, motivo por el cual se dejó en completo estado de indefensión a mi representada.

Así también, es de señalarse que el supuesto notificador pasó por alto lo dispuesto por los artículos 44 fracción III y 46 fracción I y IV del Código Fiscal de la Federación, que al iniciarse la diligencia en el domicilio del visitado, deben identificarse de manera fehaciente y circunstanciar de manera amplia, esto es, especificando los pormenores de los documentos que sirven para ese efecto, por lo que al dejarse de cumplir con tal requisito, se violaron de forma flagrante dichos preceptos.

En ese orden de ideas, es conveniente manifestar que la identificación ordenada por el artículo 44 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16 Constitucional, tiene por objeto **REGULAR LA ORDENANZA CONSTITUCIONAL** y por lo tanto acreditar que las personas que practican **DILIGENCIAS DE CARÁCTER FISCAL PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES**, son las señaladas para practicar la diligencia, desempeñan el cargo público que adecuen y dan facultades en vía reglamentaria, **SITUACIÓN QUE NO ACONTECIÓ EN LA ESPECIE, YA QUE NI SIQUIERA SE MOTIVO Y FUNDO A QUIÉNES SE AUTORIZABA PARA PRACTICAR LA DILIGENCIA EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN y ello sólo se satisface CITANDO EL FUNDAMENTO DE LA LEY QUE OTORGA ESOS EFECTOS, Y LOS COMISIONADOS con documentos públicos vigentes, con credenciales que deben ser expedidas por los funcionarios públicos dentro de los límites de su competencia.**

Actualmente, como lo previene el artículo 129 de Código Federal de Procedimientos Civiles, lo cual no fue acatado en el presente caso, pues no se precisa el nombre de Funcionario alguno, que legalmente tuviera competencia para expedir credenciales de identificación al personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del Servicio de Administración Tributaria ó de la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, negando lisa y llanamente que tales facultades las tenga el emisor del oficio impugnado, esto es el Jefe del Departamento de Control de documentos DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN, quien es el que supuestamente designó al notificador que practicó la diligencia. Pero en el caso, es más grave la violación, ya que, el que practicó la diligencia se designó él mismo, POR LO QUE DE CONFORMIDAD CON EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, LA DEMANDADA DEBE PROBAR QUE EL JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CONTROL DE DOCUMENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN LO DESIGNO DE CONFORMIDAD CON SUS FACULTADES, YA QUE SE NIEGA LISA Y LLANAMENTE, QUE EL CITADO JEFE LO DESIGNO DE PUÑO Y LETRA, y ni así se identificó plenamente, pero aunque lo hubiera hecho, dicha actuación también es ilegal, ya que el sujeto que llevó a cabo la diligencia no tiene facultades para designarse de motu proprio como notificador.

En la especie, para dar debido cumplimiento a la formalidad contenida en los artículos 44 fracción III, 46 fracción I del Código Fiscal de la Federación en relación con la garantía de legalidad prevista en el numeral 16 de nuestra Constitución que tiene por objeto dar a conocer al sujeto visitado las cuestiones relacionadas con la personalidad, responsabilidad y competencia atribucional o delegada a quienes intervienen en diligencias domiciliarias a fin de proteger las garantías individuales de los contribuyentes, esto es, las personas que comparecen a llevar acabo diligencias, la identificación de todos los requisitos y elementos que sirven para tal fin como lo que serían entre otros, el número de credencial, la autoridad que lo expide, la vigencia de la credencial, la fecha de dicha expedición, el carácter de la persona a nombre de quien se expidió dicha credencial, fundamento legal que le otorgue la facultad de expedir documentos identificatorios y circunstanciarlo debidamente, etc. En ese tenor, la entonces Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación tomando diversos precedentes emitidos por el poder Judicial Federal, y que resultan aplicables en la especie y observancia, como lo es, la Jurisprudencia No. 91 dictada por la mencionada Sala Superior, cuyo texto original fue modificado por el Acuerdo No. G/26/89 de sesión de 02 de febrero de 1989, que a la letra dice:

JURISPRUDENCIA No. 91

"ACTAS DE VISITAS.- IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES.- El artículo 84, fracción II del Código Fiscal de la Federación de 1967, ordena que al iniciarse una visita se deben identificar los visitantes y la fracción V del precepto en comento, establece que los visitantes harán constar en el acta en forma circunstanciada los hechos y omisiones de donde se incluye la obligación de los visitantes de asentar en el acta que levanten los pormenores del documento por el cual se identificarán, toda vez que la circunstanciación del acta debe cumplirse desde el inicio de la diligencia".

También resulta aplicable en la especie la Jurisprudencia No. 13 sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Primer Circuito en **Materia Administrativa**, visible de la página 81 de la tercera parte (Tribunales Colegiados) del informe de labores rendido por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al finalizar el año de 1982, que también es de observancia obligatoria.

JURISPRUDENCIA No. 13

"IDENTIFICACIÓN DE LOS AUDITORES FISCALES EN LA PRACTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA.- SU NECESIDAD Y ALCANCE".- Tratándose específicamente de autoridades que practican diligencias de auditoría fiscal es cuestionable que la protección de los gobernados (Plasmada en el artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, particularmente la fracción II) tiene el propósito de dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con la personalidad, representación y competencia atribucional o delegada de quienes intervienen en la diligencia de la naturaleza tal como ahí se trata, y precisamente emanada, en parte es necesidad de identificación de la obligación legal de proteger al visitado en sus garantías individuales, ya que de esas prácticas de inspección o visita puede derivar una posibilidad de afectación a los intereses jurídicos de aquel, por lo que, mediante la identificación del funcionario o autoridad que practique la diligencia se conoce su calidad o característica (personalidad), la certeza de que quienes representa a un Órgano Gubernativo que está legalmente facultado para ordenar o realizar, representando al Estado, las funciones propias de autoridad que se encomienden por la Ley, (representación, y finalmente, que a su vez tienen facultades, cuestiones de competencia) bien propias; o bien delegada, (en base en el caso, a una orden de visita) para practicar legalmente las diligencias propias en mención por lo que así las cosas no basta que el acta que se levante al efecto, simplemente se diga que "el personal actuante se identificó entre el visitado, mediante la credencial relativa", máxime si se tiene en cuenta asimismo lo dispuesto por la fracción V del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación inicialmente señalado lo referente a la forma en que deben practicarse dichas diligencias, de lo que sigue a que la identificación cuestionada por ser un hecho que integra, debe hacerse constar en forma detallada".

En cuanto a la tesis jurisprudencial que se transcribió conviene señalar que pese a dichas tesis se circunscribe al artículo 84 fracción II del Código Fiscal de la Federación de 1966, para el caso de mérito en cuanto a la violación y legalidad misma, resulta aplicable dichas tesis en virtud de que el contenido de dicho precepto es similar al del artículo 44, fracción III del actual Código Federal Tributario, por lo que se solicita a esa H. Administración Local Jurídica, se acoja al criterio sustentado en ese sentido en las Jurisprudencias transcritas por ser aplicables en sentido estricto para determinar la legalidad de actuación de la autoridad, así como la violación incurrida por la misma por no adecuar su conducta a la norma establecida por la Ley.

CUARTO

También procede la revocación del oficio que por esta vía se impugna en virtud, debido a que no se encuentra debidamente fundado y motivado, así las cosas, si se observa el oficio no. MPE04141477 de fecha 27 de agosto de 2001, en el que se impuso a multa en cantidad total de \$3,150.00, los preceptos expuestos no fueron acatados en la especie por la autoridad emisora del acto administrativo, ya que basta un simple examen para darse perfecta cuenta de que omite expresar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que formuló para imponer la citada multa ya que no existe la adecuación del caso concreto y la hipótesis legal, violando las garantías de legalidad, seguridad y certeza jurídicas consagradas en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna, ocasionando un grave perjuicio a mi mandante al violar los principios de legalidad, seguridad y certeza jurídicos contenidas en los artículos 14 y 16 Constitucionales, en relación con el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación por falta de fundamentación y motivación.

Al efecto, hago valer a favor de mi mandante, las siguientes tesis jurisprudenciales:

“CONCURRENCIA INDISPENSABLE DE LA FUNDAMENTACIÓN Y LA MOTIVACIÓN EN UN ACTO DE AUTORIDAD. Para que se acate el artículo 16 constitucional deben concurrir en el acto de autoridad, tanto la motivación como la fundamentación. Consecuentemente, el acto de autoridad debe estar apoyado en una ley y además en la situación concreta respecto de la cual se realice el hecho, que debe quedar comprendida en el supuesto en ella prevista.”

Amparo en revisión 8872/61. José Horacio Septién. 21 de julio de 1961, 5 votos, Ponente Felipe Tena Ramírez. Tomo XLVIII, Segunda Sala, Página 36. Sexta Época.

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN. NO EXISTE CUANDO EL ACTO NO SE ADECUA A LA NORMA EN QUE SE APOYA. Todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, de manera que si los motivos o causas que tomó en cuenta el juzgador para dictar un proveído, no se adecuan a la hipótesis de la norma en que pretende apoyarse, no se cumple con el requisito de fundamentación y motivación que exige el artículo 16 constitucional, por tanto, el acto reclamado es violatorio de garantías.”

Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito. VI.2º. J/123.

En consecuencia, procede la revocación del acto impugnado.

III.-PRUEBAS.

A continuación, se señalan las pruebas que acompañan al presente escrito en relación al hecho controvertido.

DOCUMENTACIÓN QUE SE ACOMPAÑA:

Se adjunta al presente la siguiente documentación:

1. Documental Pública, consistente en el Oficio No. MPE04141477 de fecha 27 de agosto de 2001, emitido por el Servicio de Administración Tributaria, Administración Local de Recaudación de Naucalpan.
2. Declaro bajo protesta de decir verdad que no se levantó Acta de Notificación del oficio referido en el punto No. 1.
3. Escritura Pública No.72683, de fecha 20 de junio de 2001, otorgada ante la fe del Lic. Alfonso Román, Notario Público No. 134 del Distrito Federal.

HECHOS.

El día 18 de septiembre de 2001, se recibió en el domicilio de mi representada el oficio No. MPE04141477 de fecha 27 de agosto de 2001, emitido por el Servicio de Administración Tributaria, Administración Local de Recaudación de Naucalpan, en el que se impone una multa por la cantidad de \$3,150.00 derivada de una supuesta presentación extemporánea de declaración con multa respectiva y complementaria con pago en los seis meses siguientes, de obligaciones fiscales correspondientes al Pago Mensual de marzo de 2000 de los siguientes impuestos: Impuesto Sobre la Renta Personas Morales, Impuesto Sobre la Renta Retenido por pago de Salarios, Impuesto Sobre la Renta retenido por pago de Honorarios, Impuesto al Valor Agregado retenido, Impuesto al Valor Agregado Personas Morales, sin que haya mediado requerimiento alguno, esto es así, que si se observa el oficio No. MPE04141477 de fecha 27 de agosto de 2001, no cita número de requerimiento alguno de obligaciones fiscales.

Bajo protesta de decir verdad manifiesto que no existió requerimiento de obligaciones fiscales respecto al mes de marzo de 2000, tampoco se levanto constancia de notificación respecto al oficio No. MPE04141477, mediante algunas de las formas que establece el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, por lo que procede la revocación del oficio impugnado.

Por lo anteriormente expuesto y fundado, a esa **H. ADMINISTRACIÓN, ATENTAMENTE SOLICITO:**

PRIMERO: Tener por presentada en tiempo y forma a Manufacturera Eléctrica Mexicana, S.A. de C.V. con el presente escrito, solicitando la revocación del oficio No. MPE04141477 de fecha 27 de agosto de 2001, emitido por el Servicio de Administración Tributaria, Administración Local de Recaudación de Naucalpan.

SEGUNDO: Aceptar las pruebas que se acompañan al presente escrito.

TERCERO: Después del estudio correspondiente declarar la revocación de la multa contenida en el oficio No. MPE04141477, No. de control 1108112883228A, crédito fiscal No. 1347480.

Tlalnepantla, Edo. de México, a 21 de Septiembre de 2001
PROTESTO LO NECESARIO

ATENTAMENTE

MANUFACTURERA ELÉCTRICA MEXICANA, S.A. DE C.V.
R.F.C. MEM900804MM4



Ing. Rafael Santos Montoya
Representante Legal.

RESOLUCIÓN.

Una vez que el Recurso de Revocación se ha interpuesto, la autoridad fiscal deberá analizar el mismo, junto con las pruebas que se anexan y emitir una resolución dentro de un plazo de tres meses contados a partir de la fecha de su interposición, en la cual determinará si el acto impugnado se apega al procedimiento y a las normas establecidas para estos efectos. Es importante mencionar que la resolución que finalmente sea emitida en respuesta al recurso de revocación deberá expresar las disposiciones fiscales a las que se sujeta con la finalidad de evidenciar y ejercer el estado de derecho.

Como podremos ver, en la resolución emitida para este caso en particular, finalmente la autoridad fiscal una vez que han sido analizadas las pruebas y los argumentos ofrecidos vía recurso de revocación emite su fallo **A FAVOR** del recurrente, la cual deja sin efectos el documento con el número de oficio MEP04141477, por inobservancia a las disposiciones fiscales y por falta de competencia del funcionario que lo emite.

La resolución en comento se deberá hacer llegar al contribuyente a través de correo certificado con acuse de recibo según consta en el capítulo de resolución, en el punto SEGUNDO, al mismo tiempo, se deberá turnar a el subadministrador de notificaciones y cobranza de la oficina exactora, y al administrador local de recaudación de Naucalpan, subadministración de control de créditos y cobro coercitivo, para su conocimiento y a fin de que se proceda a dar de baja y se afecte el sistema integral de recaudación.



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

**CORREO CERTIFICADO CON
ACUSE DE RECIBO**

Dependencia: Servicio de Administración Tributaria.
Administración General Jurídica.
Administración Local Jurídica de
Naucalpan en el Estado de México.
Subadministración de Resoluciones "2"
Reg. 28719/01
Núm.: 325-SAT-15-I-2-C-2287

Exp.: MEM900804MM4

Asunto: Recurso de Revocación R.R No.
64254/01.- Se emite resolución.

Tlalneantla de Baz, Estado de
México, a 28 de enero del 2002.

**C. Rafael Santos Montoya en su carácter de
representante legal de Manufacturera Eléctrica
Mexicana, S.A. de C. V.**

Cda. Industriales No. 8 Col. La Loma,
Tlalneantla, Estado de México,
C. P. 53590.

En fecha 28 de septiembre del 2001 el **C. Rafael Santos Montoya en su carácter de representante legal de Manufacturera Eléctrica Mexicana, S.A. de C. V.**, interpuso recurso de revocación, en contra del oficio con número de control **1108112883228A** de fecha **27 de agosto del 2001**, a través de la cual la Administración Local de Recaudación de Naucalpan en el Estado de México determinó a la persona moral citada un crédito fiscal en cantidad de \$3,150.00, por concepto de multa.

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

Fundamentos

Artículos Tercero y Cuarto Transitorios de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995; Artículos 28, fracción II, último párrafo, en relación con el artículo 26, penúltimo párrafo, fracción XIX, Primero, Tercero y Cuarto Transitorios todos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, y reformado el 30 de abril del presente año; Artículo 39, apartado A, párrafo decimoquinto, segundo renglón, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, por el que se señala el Nombre y Sede de las Unidades



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Dependencia: Servicio de Administración Tributaria.
Administración General Jurídica.
Administración Local Jurídica de
Naucalpan en el Estado de México.
Subadministración de Resoluciones 2°
Núm.: 325-SAT-15-I-2-C-2287

Exp.: MEM900804MM4

Hoja N° 2.

Administrativas Regionales, reformado el 30 de abril del 2001; Artículo Segundo, punto 65, del Acuerdo por el que se señala el Nombre, Sede y Circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto del 2000, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, reformado por los Acuerdos publicados el 23 de agosto y 25 de septiembre del 2001, en el Diario Oficial de la Federación, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, en relación con el Artículo Octavo Transitorio del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, en vigor a partir del día siguiente de su publicación; Artículos 116, 117, fracción I, inciso a), 131, primer párrafo, 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 multas con números de control **1108112883228A de fecha 27 de agosto del 2001**, emitido por la Administración Local de Recaudación de Naucalpan en el Estado de México, teniéndose a la vez por ofrecidas y exhibidas las pruebas adjuntas al mismo.

Realizado el estudio del oficio impugnado y tomando en consideración además las constancias que obran en el expediente administrativo correspondiente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 131 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, debe dictarse resolución, a lo que se procede con base en lo siguiente:

Motivos de la Resolución

I.- Manifiesta el contribuyente en su agravio segundo que le causa agravio la resolución impugnada debido a que el oficio No. MPE04141477 emitido por el Servicio de Administración Tributaria, Administración Local de Recaudación de Naucalpan, Departamento de Control de Documentos, por la flagrante violación a los artículos 14 y 16 Constitucionales, por inobservancia, en relación con los artículos 5, 38, fracción III, 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación. La autoridad que emite el oficio antes señalado viola en perjuicio de su representada lo dispuesto en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda que existe ilegalidad en la imposición de la multa en



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Dependencia: Servicio de Administración Tributaria.
Administración General Jurídica.
Administración Local Jurídica de
Naucalpan en el Estado de México.
Subadministración de Resoluciones "2"

Núm.: 325-SAT-15-I-2-C-2287

Exp.: MEM900804MM64

Hoja N° 3.-

cantidad de \$3,150.00, pues este último dispositivo legal señala expresamente que nadie podrá ser molestado en su persona, bienes, posesiones o papeles sin mandamiento escrito, emitido por autoridad competente en el que se funde y motive la causa legal del procedimiento, violación que es evidente de la simple lectura del oficio citado, lo anterior es así ya que quien firma el oficio en el que se impone la multa es el Jefe del Departamento de Control de Documentos de la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, de quien niega tenga facultades o competencia para imponer sanciones, por lo que es procedente su revocación.

Al respecto, del análisis efectuado a las documentales aportadas en la presente instancia, en especial del original de la resolución **1108112883228A de fecha 27 de agosto del 2001**, esta autoridad considera procedente dejarla sin efectos, en virtud que se advierte que el funcionario que en su cargo de Jefe de Departamento de Control de Documentos suscribe presuntamente la multa impugnada, toda vez que del simple análisis que se realiza al documento recurrido, se aprecia que efectivamente dicho documento fue emitido por autoridad incompetente, situación indebida, toda vez que esta debió asentarse en forma autógrafa por el citado funcionario.

Lo anterior en virtud que, la multa impugnada no cumple el requisito de ostentar la firma del funcionario competente, ni de la consecuencia de su omisión en el acto administrativo que sanciona, toda vez que se afecta la situación jurídica de la contribuyente al no contener el acto recurrido el requisito de ostentar la firma del funcionario competente, por lo que procede revocar dicho acto impugnado.

Lo anterior se determina, en virtud de que los preceptos citados en el documento que contienen el acto impugnado, en su parte relativa a la firma del mismo y que son, en lo conducente, los artículos 10, penúltimo párrafo, 22, último párrafo y 39 Apartado "A", respecto a lo que corresponde al Estado de México, al nombre y sede de la Administración Local de Recaudación de Naucalpan del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, no le confieren facultades al **Jefe de Departamento de Control de Documentos**, quien suscribe dicho acto recurrido, para poder firmar en suplencia del titular de la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, por lo que el citado Jefe de Departamento resulta ser autoridad incompetente.



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

Dependencia: Servicio de Administración Tributaria.
Administración General Jurídica.
Administración Local Jurídica de
Naucalpan, en el Estado de México.
Subadministración de Resoluciones "2"
Núm.: 325-SAT-15-I-2-C-2187

Exp.: MEM00004MM4

Hoja N° 4.-

En efecto, del acto que en está vía se recurre, consistente en la resolución contenida en el oficio con No. de control 1108112883228A de fecha 27 de agosto del 2001, emitida por la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, misma que en original es aportada al presente medio de defensa y es valorada por esta autoridad en términos del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, se puede observar que se expresa como fundamento de la competencia de quien lo suscribe, los artículos 10, penúltimo párrafo, 22, último párrafo y 39 Apartado A, respecto a lo que corresponde al Estado de México, al nombre y sede de la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, mismos que establecen lo siguiente:

"Artículo 10.- El Presidente del Servicio de Administración Tributaria...

Los Administradores serán suplidos, indistintamente, por los Subadministradores que de ellos dependan. Los Subadministradores, Jefes de Departamento y Supervisores, serán suplidos por el servidor público inmediato inferior que de ellos dependa. Los Administradores de Aduanas...

Artículo 22.- Compete a las Administraciones Locales de Recaudación, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

Las Administraciones Locales de Recaudación estarán a cargo de un Administrador Local, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los Subadministradores de Orientación y Servicios; de Declaraciones, Pagos y Contabilidad; de Registro y Control; de Control de Créditos; de Cobro Coactivo; de Procesos y Declaraciones; de Validación Contable; de Proyectos de Procesos y Declaraciones, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Artículo 39.- El nombre y sede de las Unidades Administrativas Regionales es el que a continuación se señala. Cada una de ellas tendrá la circunscripción territorial que se determine mediante Acuerdo del Presidente del Servicio de Administración Tributaria.

A. Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente, Jurídicas, de Recaudación y Auditoría Fiscal.



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Dependencia: Servicio de Administración Tributaria.
Administración General Jurídica.
Administración Local Jurídica de
Naucalpan, en el Estado de México.
Subadministración de Resoluciones "2"
Núm.: 325-SAT-15-1-2-C-2187

Exp.: MEM900604MM4

Hoja N° 4.-

En efecto, del acto que en está vía se recurre, consistente en la resolución contenida en el oficio con No. de control 1108112883228A de fecha 27 de agosto del 2001, emitida por la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, misma que en original es aportada al presente medio de defensa y es valorada por esta autoridad en términos del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, se puede observar que se expresa como fundamento de la competencia de quien lo suscribe, los artículos 10, penúltimo párrafo, 22, último párrafo y 39 Apartado A, respecto a lo que corresponde al Estado de México, al nombre y sede de la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, mismos que establecen lo siguiente:

"Artículo 10.- El Presidente del Servicio de Administración Tributaria...

Los Administradores serán suplidos, indistintamente, por los Subadministradores que de ellos dependan. Los Subadministradores, Jefes de Departamento y Supervisores, serán suplidos por el servidor público inmediato inferior que de ellos dependa. Los Administradores de Aduanas...

Artículo 22.- Compete a las Administraciones Locales de Recaudación, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

Las Administraciones Locales de Recaudación estarán a cargo de un Administrador Local, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los Subadministradores de Orientación y Servicios; de Declaraciones, Pagos y Contabilidad; de Registro y Control; de Control de Créditos; de Cobro Coactivo; de Procesos y Declaraciones; de Validación Contable; de Proyectos de Procesos y Declaraciones, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Artículo 39.- El nombre y sede de las Unidades Administrativas Regionales es el que a continuación se señala. Cada una de ellas tendrá la circunscripción territorial que se determine mediante Acuerdo del Presidente del Servicio de Administración Tributaria.

A. Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente, Jurídicas, de Recaudación y Auditoría Fiscal.



Dependencia: Servicio de Administración Tributaria.
Administración General Jurídica.
Administración Local Jurídica de
Naucalpan, en el Estado de México.
Subadministración de Resoluciones "2"
Núm.: 325-SAT-15-I-2-C-2187

Exp.: MEM000004MMA

Hoja N° 5.-

En el Estado de México:

- De Naucalpan, con sede en cualquiera de los municipios de Naucalpan de Juárez y Tlalnepantla de Baz."

Ahora bien, de lo arriba transcrito y del análisis a la resolución impugnada, se desprende que la misma corresponde a la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, la cual ejerce sus facultades de recaudación a través de dicho acto, sin justificar la competencia y existencia legal del Jefe de Departamento de Control de Documentos, quien suscribe el documento en ausencia del Administrador Local de Recaudación.

En efecto, de acuerdo al penúltimo párrafo del artículo 10 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, vigente al día siguiente de su publicación, y en el caso concreto, el Administrador Local de Recaudación de Naucalpan, será suplido por un Subadministrador, concretamente por alguno de los citados en el último párrafo del Apartado B del artículo 21 y último párrafo del artículo 22, del citado Reglamento, los cuales a su vez pueden ser suplidos por el servidor público inmediato inferior que de ellos dependa, lo cual no sucede en la especie, toda vez que la resolución impugnada en el presente medio de defensa se encuentra firmada por el Jefe de Departamento de Control de Documentos C. MARÍA GUADALUPE FLORES BALDERAS, la cual resulta ser una autoridad incompetente para suscribir dicho acto, ya que en ausencia del Administrador Local, el funcionario que jerárquicamente debe suplirlo es el Subadministrador y no un Jefe de Departamento; por lo tanto, resulta procedente declarar la nulidad del acto combatido.

En cuanto a los demás agravios vertidos por el recurrente, esta autoridad considera innecesario entrar al estudio de los mismos, toda vez que el agravio analizado en los párrafos anteriores, es suficiente para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada, y si bien es cierto que esta autoridad tiene la obligación de examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, de conformidad con el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación vigente, también lo es que cuando uno de ellos es suficiente para desvirtuar la legalidad del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto, pues siendo así resultaría innecesario analizar las demás argumentaciones de la recurrente, ya que cualquiera que fuera el resultado de ese



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Dependencia: Servicio de Administración Tributaria.
Administración General Jurídica.
Administración Local Jurídica de
Naucalpan, en el Estado de México.
Subadministración de Resoluciones "2"
Núm.: 325-SAT-15-I-2-C-2187

Exp.: MEM900804MM4

Hoja N° 6.-

estudio, en nada variaría la anterior conclusión, y en el presente caso, el agravio analizado en los párrafos anteriores es suficiente para mandar reponer el procedimiento de fiscalización correspondiente y como consecuencia dejar insubsistente la resolución impugnada.

Por lo anterior, esta Administración Local Jurídica de Naucalpan en el Estado de México, emite la siguiente:

Resolución

Primero.- Se deja sin efectos la resolución contenida en el oficio con número de control 1108112883228A de fecha 27 de agosto del 2001, emitida por la Administración Local de Recaudación de Naucalpan en el Estado de México, a través de la cual se determinó un crédito fiscal a cargo de Manufacturera Eléctrica Mexicana, S.A. de C. V., en cantidad de \$3,150.00, por concepto de multa, dejando a salvo las facultades de la Administración Local de Recaudación de Naucalpan en el Estado de México para requerir al promovente el cumplimiento de la obligación que dio origen al crédito fiscal controvertido.

Segundo.- Notifíquese por correo certificado con acuse de recibo.

Atentamente.

Sufragio efectivo. No reelección.

**La Administradora Local Jurídica de
Naucalpan, en el Estado de México.**

Lic. Delia Escamilla Sosa

C.c.p.- Lic. Rossana Gutiérrez Baca.- Subadministradora de Notificación y Cobranza de esta Administración.- Para su conocimiento.

C.c.p.- L.C. Lizandro Núñez Picazo.- Administrador Local de Recaudación de Naucalpan, en el Estado México.- Subadministración de Control de Créditos y Cobo Coactivo.- Edificio.- Para su conocimiento y a fin de que proceda a dar de baja y efecte en el Sistema Integral de Recaudación el crédito fiscal número 1347480 con la clave 61 A.

DES/ALA/F3000.*

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

Con referencia al punto anterior, el día 22 de mayo de 2002 se presenta en las instalaciones de la empresa el abogado tributario Ricardo García López con número de identificación emitida por el SAT 322-SAT151A082074 según consta en el acta de notificación que levantó para tal efecto, con la cual pretendía ejercer el procedimiento administrativo de ejecución del crédito en comento. Sin embargo, para esta fecha ya se tenía notificada la resolución favorable y por lo tanto, únicamente se entregó a él copia de la resolución del acto impugnado, tal hecho puede ser cotejado en la parte inferior derecha del documento que lleva por título **Mandamiento por Requerimiento de Pago** de fecha 8 de abril de 2002 que para los efectos anexamos en el presente.

GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL Y GASTOS DE EJECUCIÓN.

Es importante señalar que debió a que la notificación fue recibida antes de los cinco meses que se requiere transcurran para garantizar el crédito fiscal según lo establece el artículo 141 y 150 del CFF respecto de los gastos de ejecución, no tuvieron que ser erogados por haberse comprobado la ilegalidad del crédito fiscal combatido.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

ADMINISTRACION LOCAL DE RECAUDACION MALCAJAPAN
 DOMINICAY AV. SOR JUANA INES DE LA CRUZ 22 CENTRO

F-10

Notificación
 Personal

CRH: 061

MANDAMIENTO DE REQUERIMIENTO DE PAGO

DATOS DE IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE O DEUDOR

| | | |
|--|-----------------|---------------|
| REGISTRO GENERAL DE CONTRIBUYENTES: A645900800044 | CURP: | |
| NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL: MANUFACTURERA ELECTRICA MEXICANA, S.A. DE C.V. | NLM DE CREDITO: | 110612040167A |
| DOMINICAY: CDA INDUSTRIALES No 8 COL. LA LOMA, TLANEPANITLA, EDO. DE MEXICO CP 53800 | | |

DATOS DEL CREDITO

| | |
|--|-------------------------------------|
| CREDITO NUMERO: N-01647483 | IMPORTE: \$3,441.00 |
| NUMERO DE DOCUMENTO DETERMINANTE: 11081120832284 | FECHA DE CORTE: 06 DE ABRIL DE 2002 |
| FECHA DE NOTIFICACION: 18 DE SEPTIEMBRE DE 2001 | |

CONCEPTO MULTAS IMPUESTAS POR INCUMPLIMIENTO Y/O EXTRAORDINARI DAD A REQUERIMIENTOS DE R.F.C. Y CTRL. DE OBLIGACIONES

POR NO HABER PAGADO DENTRO DE LOS 45 DIAS HABILES SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE SURTIÓ EFECTOS LA NOTIFICACION DEL CREDITO ARriba INDICADO, DETERMINADO EN EL REQUERIMIENTO CUYO NUMERO TAMBIEN SE SEÑALA EN LA PARTE SUPERIOR, SE EMITIO LA REQUISITA DE PAGAR AL CONTRIBUYENTE EN EL DÍE, APRECIANDOSE QUE EN NO PROBAR EN ESTE ACTUAMIENTO EFECTUADO, SE REALICE EL DEDUCCION DE BIENES DE SU PROPIEDAD SIGUIENTES PARA CUBRIR EL CREDITO FISCAL CITADO, JUNTO CON SUS ACCESORIOS, CONFORME A LO DISPUESTO POR LOS ARTICULOS 174, 21, 65, 117, 145, PRIMER PARRAFO, 150, 151, 152, 153, Y DEMAS APLICABLES EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

NO ANTES QUE CON FUNDAMENTO EN LOS ARTICULOS 1, 2, 43 FRACCIONES I Y III A FRACCION VII Y TERCERO TRANSITORIO DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION FISCAL FERIA, ART. 170 FRACCION II EN RELACION CON LOS ARTICULOS 30 FRACCIONES I, 31, 32, 33 Y 37 PARAFRASEADO, DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL 23 DE ABRIL DE 2000, ARTICULO SEGUNDO, PARRAFO SEGUNDO PUNTO 45 DEL ACUERDO POR EL CUAL SE SEÑALA EL NOMBRE, SEDE Y CIRCUNSCRIPCION TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION FISCAL FERIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL FEDERAL EL 31 DE AGOSTO DE 2000, EN VIGOR AL DIA SIGUIENTE DE SU PUBLICACION, MODIFICADO MEDIANTE DIVERSOS PUBLICADOS EN EL DIARIO OFICIAL FEDERAL LOS DIAS 23 DE AGOSTO Y 25 DE SEPTIEMBRE DE 2001, VIGENTES A PARTIR DEL DIA SIGUIENTE A SU PUBLICACION.

PARA EL CUMPLIMIENTO DE LO MANIFESTADO Y CON EL FUNDAMENTO EN EL ARTICULO 152 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, SE DESIGNA COMO EJECUTOR AL C. RICARDO GARCIA LOPEZ EL CUAL SE IDENTIFICA CON CREDENCIAL NUMERO 322-SAT-51A-087 CON VIGENCIA RECIBIDA POR LICENCIADO EN DERECHO

06 DE ABRIL DE 2002

ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACION



De conformidad con el Artículo 22, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en lo referente a las Administraciones locales en el Estado de México y en particular la de Malcajapan, el Artículo 19, primer párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y el Artículo 19 del Código de la Federación de la Federación el 22 de marzo de 2001, tanto el a partir del día siguiente de su publicación, como el día posterior en materia del Administrador Local de Recaudación de Malcajapan, Lic. Ricardo García López, con el número de identificación de 322-SAT-51A-087.

RICARDO GARCIA LOPEZ LIC. EN DERECHO

ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO

CON FUNDAMENTO EN EL ARTICULO 155, PRIMER PARRAFO, 157 SEGUNDO PARRAFO Y 152 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, HEANDO LAS DOCE HORAS DEL DIA 18 DE SEPTIEMBRE DE 2001 Y EN CUMPLIMIENTO A LO ORDENADO EN EL MANDAMIENTO ARriba CITADO, SE LE REQUIERE DE PAGO A MANUFACTURERA ELECTRICA MEXICANA, S.A. DE C.V. EL CREDITO QUE CONTIENE EL ACTO ADMINISTRATIVO CUYOS DATOS SE DESCRIBEN EN LA PARTE SUPERIOR, QUE EN LO RESPECTIVO EN SU CARACTER DE DEUDOR CONTABLE, IDENTIFICANDOSE CON LICENCIADO EN DERECHO Y CONFORME A LO SINALADO EN EL ARTICULO 157 PRIMER PARRAFO DE DICHO ORDENAMIENTO, SE HACE CONSTAR QUE SI PRECIEDO CITATORIO Y SE ENTREGA UN EJEMPLAR DE ESTE DOCUMENTO CON FIRMAS AUTOGRAFAS

RICARDO GARCIA LOPEZ
 NOMBRE Y FIRMA

[Firma]
 NOMBRE Y FIRMA

322-SAT-51A-087
 24 OF. ACC. 40217.

PRESENTO RESOLUCION DEL CREDITO VIGENTE.

TESIS CON
 FALTA DE ORIGEN

CONCLUSIONES

En el presente trabajo se ha puesto de manifiesto que la autoridad fiscal como órgano recaudador de impuestos, debe regirse por una serie de ordenamientos y normas jurídicas las cuales permiten conservar el equilibrio entre gobierno y gobernados, es decir, hacer prevalecer el estado de derecho, cuyo principal objetivo es mediar la relación que existe entre los sujetos activos frente a los sujetos pasivos al encontrarse en igualdad de condiciones ante la ley.

Esta situación, como se dejó evidenciado en el cuerpo de la investigación, a pesar de estar definida y reglamentada, en muchas de las ocasiones la actuación de las autoridades hacendarias es ilegal, dando lugar a que se rompa y trasgredan las garantías individuales consagradas en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y por consiguiente dañen los intereses de los contribuyentes.

Derivado de esta situación reiteramos la gran importancia que tiene conocer las normas jurídico fiscales en las que nos encontramos inmersos, con la finalidad de conocer el campo de actuación de los sujetos activos; pues derivado de la ilegalidad de los actos podemos en cierto momento hacer uso de los recursos y herramientas que legalmente se encuentran plasmados en la legislación fiscal.

El recurso de revocación como en un inicio aseguramos es un medio de defensa fiscal excepcional, esto sin perder de vista que tiene el carácter de ser optativo, lo cual ha quedado comprobado en el caso práctico que hemos presentado en el último capítulo de la investigación, dejando clara la existencia de diversas irregularidades derivadas de la actuación del fisco como órgano recaudador de impuestos, lesionando y violando los derechos de los contribuyentes quienes ante esta situación pueden optar por impugnar algún acto administrativo vía recurso de revocación.

La determinación de la resolución derivada del recurso de revocación deberá ser emitida en un plazo no mayor a tres meses, sin embargo, cuando en ésta se confirme el acto impugnado, es decir, que derivado del análisis realizado por la Administración Local Jurídica se resuelva que los elementos de prueba aportados por el contribuyente no desvirtúan la actuación de las autoridades y por lo tanto emitan una resolución no favorable; aún ante esta circunstancia, el contribuyente puede optar por interponer los medios de defensa subsecuentes con la finalidad de hacer valer sus derechos, hasta agotar todas las instancias que las leyes fiscales establecen.

Derivado de lo anterior, podemos decir que la autoridad fiscal no revocará los actos o resoluciones administrativos cuando en ellos no se manifieste su ilegalidad, y por lo tanto, en la confirmación del acto impugnado se deberán expresar los fundamentos y motivos que le llevaron a dictar en ese sentido su resolución.

Por otro lado, el sentido social del recurso de revocación nos podríamos aventurar a afirmar que es el dejar precedente, para que por un lado se mejore la actuación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, vía recaudación de impuestos y le permita implementar nuevos proyectos y sistemas que respeten ante todo el estado de derecho.

También, nos permitimos señalar que al igual que las autoridades fiscales cometen arbitrariedades en contra de los contribuyentes, estos en ocasiones también lesionan los intereses del erario público, por eso recalamos que los contribuyentes al tener una actuación dolosa, no solamente están perjudicando a una institución sino, a los alumnos de las escuelas públicas, a los servicios de salud y seguridad social, a los propios estados y municipios etc, pues no hay que perder de vista que la finalidad de los impuestos es cubrir los gastos públicos. Por lo anterior consideramos que los medios de defensa marcan la pauta para que Ley fiscal se mejore y le permita a los contribuyentes en realidad encontrarse en la plenitud del estado de derecho, de tal forma que la parte de su patrimonio que aporte sea de acuerdo a los principios en materia tributaria.

En la actualidad y con los problemas que aún no puede superar el Servicio de Administración Tributaria, en cuanto a la notificación se refiere, éste debiera aplicar rigurosamente las disposiciones que enmarca el Código Fiscal de la Federación en tratándose a las sanciones a los notificadores por no apearse al ordenamiento jurídico, pues de este hecho en muchas de las ocasiones deriva que la actuación del fisco federal sea ilegal. Pues como menciona la jurisprudencia denominada Fruto de actos viciados, cuando un acto tiene un origen ilegal, lo actuado con posterioridad aunque esto se haya apegado a la Ley, quedará sin efectos por provenir de un acto viciado.

Finalmente, es importante señalar el hecho que los profesionistas de la carrera de Licenciado en Contaduría tienen la obligación de conocer cuáles son los medios de defensa que pueden en algún momento utilizar para defender los intereses de las personas a quienes prestan sus servicios.

BIBLIOGRAFÍA.

- Arrijoa Vizcalno, Adolfo. *Derecho Fiscal*, 15ª ed., Ed. Themis, México, 2000.
- Baena Paz, Guillermina. *Manual Para Elaborar Trabajos de Investigación*, 12ª ed., Ed. Editores Mexicanos Unidos, México, 1998.
- Diep Diep, Daniel. *Las Mil y Una Defensas Del Contribuyente*, 2ª ed., Ed. PAC, México, 2000.
- Diep Diep, Daniel. *El Tributo y la Constitución*, 1ª ed., Ed. PAC, México, 1999.
- Fernández Sagardi, Augusto. *La Defensa Fiscal y Usted*, 1ª ed., Ed. SICCO, México, 2000.
- Latapí Ramírez, Mariano. *La Realidad de los Impuestos en México*, Ed. SICCO, México, 1998.
- Kaye, Dionisio J. *Derecho Procesal Fiscal*, 6ª ed., Ed. Themis, México 1999.
- Martínez Morales, Rafael I. *Derecho Administrativo 1er. y 2do. Cursos*, 4ª ed., Ed. Oxford University Press-Harla, México, 2000.
- Reyes Mora, Oswaldo G. *Estudio De Las Opciones Legales Fiscales*, 1ª ed., Ed. TAX Editores Unidos, México, 2000.

LEYES Y CÓDIGOS.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed. PAC, México, 2002.
- Código Fiscal de la Federación, Ed. ISEF, México, 2002.
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Ed. ISEF, México, 2002.
- Resolución Miscelánea Fiscal, Ed. ISEF, México, 2002

REVISTAS ESPECIALIZADAS.

- Revista. *Nuevo Consultorio Fiscal* No. 297, 302, 303, 305, 306, 307 y 309, Belmares Sánchez, Javier. Revista Quincenal, México, D.F.
- Revista. *Información Dinámica de Consulta*, Serna Barrera, Alejandro. Revista Quincenal, México, D.F.
- Revista *Mundo Fiscal* No. 56, Wangner Arenas Javier, Revista Mensual y Publicación en Internet, Oaxaca, Oaxaca.