



UNIVERSIDAD
DON VASCO, A.C.

UNIVERSIDAD DON VASCO, A. C.

INCORPORACIÓN No. 8727-08

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA DE CONTADURÍA

**Análisis del recurso de
revocación ante el servicio de
administración tributaria**

Tesis

Que para obtener el título de:

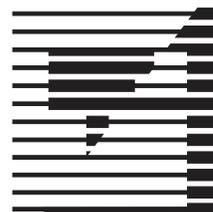
Licenciada en Contaduría

Presenta:

Maricela Montes Arroyo

Asesor:

L.C. Roberto Edgardo Aguilar Hernández



Uruapan, Michoacán. 08 de enero de 2014



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.

DEDICATORIA

Dedico la presente investigación principalmente a dios, por haberme dado la vida y permitirme el haber llegado hasta este momento tan importante de mi formación profesional.

De igual forma, dedico esta tesis a mis padres que han sabido formarme con buenos sentimientos, hábitos y valores, lo cual me ha ayudado a salir adelante en los momentos más difíciles.

Agradezco a mis hermanos que siempre estuvieron apoyándome, alentándome a lograr la meta de este gran proyecto.

A él L.C. y M.I Roberto Edgardo Aguilar Hernández, por su amabilidad, disposición, paciencia, por el tiempo que me dedico para que este trabajo culminara exitosamente, mi agradecimiento sincero.

Y a Juan José Álvarez quien me motivo y me brindo su apoyo incondicional durante todo el transcurso de mi estudio profesional.

INTRODUCCIÓN

Debido a la importante función de la administración pública es necesario que la misma cumpla y aplique la ley en todos sus actos siempre apegándose a los principios tributarios. Pero esto no siempre sucede así. Por lo tanto el propio estado se ve en la necesidad de crear un medio de control de la legalidad de los actos que ejecuta la administración pública, y que a la vez, sirva al particular como un medio de defensa para que los contribuyentes sepan cómo defenderse contra las irregularidades, abusos o arbitrariedades de la autoridad en materia fiscal.

En el tema que se aborda en el primer capítulo es el de los antecedentes históricos de los impuestos, así como las leyes que los rigen, ya que consideramos importante que se tenga un precedente de cómo se realizaba en la antigüedad el pago de los impuestos, los tipos de impuestos que existían. Así mismo se habla acerca de sistema hacendario que imperaba en México durante el tiempo de la Colonia.

Por otra parte se habla acerca del nacimiento de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de su evolución a través del tiempo, de sus partes fundamentales así como su interrelación con el Código Fiscal de la Federación, la jerarquía de las leyes.

También se abordan los antecedentes del Derecho Tributario, los principios tributarios y finalmente los métodos de interpretación de las leyes.

En el capítulo segundo se explicaran de manera muy general los medios del defensa en materia fiscal que el contribuyente puede agotar, así como también veremos en donde se encuentran fundamentados estos medios de impugnación, para así tener una idea clara de cuáles son los que existen y para que nos sirve cada unos de ellos, también trataremos temas que son necesarios para poder lograr una comprensión más amplia del tema.

En el capítulo tercero conoceremos los organismos que integran nuestra actual Administración Tributaria, y quien tiene competencia para ello, por ello es importante abordar de forma generalizada lo que es este organismo, su estructura orgánica, sus facultades de comprobación y extinción de las mismas.

El capítulo cuarto intentará sentar las bases para la utilización del Recurso Administrativo de Ejecución por parte de los contribuyentes, analizando la naturaleza, elementos, formalidades y requisitos que deben cumplir para su interposición, las causas por las que no procede, las pruebas a presentar. Todo esto con el fin de conocer más a fondo este medio de defensa y que se tenga una mejor comprensión de él mismo, ya que es importante señalar que cualquier medio de defensa con los que contamos es para hacer valer y respetar nuestros derechos.

Por último en el capítulo quinto, se da a conocer una investigación de campo que respalda la investigación documental, así mismo se muestra el cuestionario aplicado a Contadores de la Ciudad de Uruapan, y el respectivo análisis de sus respuestas para poder llegar a una conclusión sobre el análisis.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	3
CAPÍTULO I “ASPECTOS GENERALES DE INVESTIGACIÓN”	
1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS IMPUESTOS.....	14
1.1.1 Los impuestos en Grecia.....	15
1.1.2 Los impuestos en Roma.....	16
1.1.3 Los impuestos en la edad media.....	17
1.1.4 Los impuestos en el sistema hacendario en México.....	17
1.2 ANTECEDENTES DE LA CONSTITUCIÓN EN MÉXICO.....	18
1.2.1 Concepto de constitución.....	20
1.2.2 Características de la constitución política de los E.U.M.....	21
1.2.3 Partes fundamentales de la constitución.....	22
1.3 ANTECEDENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO.....	23
1.3.1 Concepto de derecho tributario.....	25
1.3.2 División del derecho tributario.....	26
1.3.3 Sistema fiscal mexicano.....	27
1.4 FUENTES DEL DERECHO.....	28
1.4.1 Concepto.....	28

1.4.2	La constitución.....	28
1.4.3	La ley.....	29
1.4.4	Los reglamentos administrativos.....	30
1.4.5	La jurisprudencia	31
1.4.6	Los tratados internacionales	32
1.4.7	Los convenios en materia fiscal.....	33
1.4.8	La doctrina, las circulares y la costumbre	34
1.5	PRINCIPIOS TRIBUTARIOS	35
1.5.1	Principios tributarios y garantías que rigen los medios de impugnación.....	38
1.5.2	Principio de legalidad.....	39
1.5.3	Principio de reserva de ley.....	40
1.5.4	Principio de proporcionalidad y equidad.	41
1.5.5	Principio de generalidad	42
1.5.6	Principio de igualdad	42
1.5.7	Garantía de audiencia	42
1.5.8	Principio de debido proceso.....	43
1.5.9	Principio de irretroactividad de la ley	44
1.5.10	Derecho de petición.....	44
1.5.11	Principio de no confiscación de bienes	45

1.5.12	Prohibición de multa excesiva	45
1.5.13	Garantías del artículo 16 constitucional	46
1.5.14	Principio de vinculación con el gasto público	48
1.6	MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN DE LAS LEYES	52
1.6.1	Concepto	52
1.6.2	El método de interpretación exegético	52
1.6.3	El método de interpretación histórico	53
1.6.4	El método de interpretación sistemático	53
1.6.5	El método de interpretación de la significación económica	54
1.6.6	El método de interpretación literal	54
1.6.7	El método de interpretación lógico-conceptual	54
1.6.8	El método de interpretación autentica	55
1.6.9	El método de interpretación a contrario sensu	55
1.6.10	El método de interpretación analógica	56
1.6.11	El método de interpretación exacta	56
 CAPÍTULO II “MEDIOS DE IMPUGNACIÓN”		
2.1	MEDIOS DE IMPUGNACIÓN EN MATERIA FISCAL	58
2.1.1	Concepto	58
2.1.2	Recurso de revocación	60

2.1.3	Juicio de nulidad.....	60
2.1.4	Juicio de amparo	61
2.2	PRESUNCIONES.....	63
2.2.1	Concepto.....	63
2.2.2	Presunciones iuris tantum.....	64
2.2.3	Presunciones iuris et de iure.....	64
2.2.4	Presunciones del derecho tributario.....	65
2.2.5	Finalidad.....	68
2.3	EL CRÉDITO FISCAL.....	68
2.3.1	Concepto.....	68
2.3.2	Determinación del crédito fiscal	69
2.3.3	Extinción del crédito fiscal.....	70
2.4	LOS AGRAVIOS EN MATERIA FISCAL.....	72
2.4.1	Al citar.	72
2.4.2	Al notificar.....	72
2.4.3	Agravios derivados de la jurisprudencia.....	73
2.5	EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES.....	75
2.5.1	Pago.....	75
2.5.2	Compensación.....	76

2.5.3	Cancelación de créditos fiscales.....	77
2.5.4	Prescripción.....	77
2.5.5	Caducidad	79
2.6	DELITOS Y DEFRAUDACIÓN FISCAL	81
2.6.1	Los delitos fiscales	81
2.6.2	Tipos de delitos fiscales.....	82
2.6.3	La sanción pecuniaria en los delitos fiscales	83
2.6.4	Principio “non bis in idem” en materia fiscal y penal fiscal	84

CAPÍTULO III “SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA”

3.1	ANTECEDENTES DE LA FISCALIZACIÓN EN MÉXICO.....	86
3.1.1	Generalidades	86
3.1.2	Concepto	90
3.1.3	Antecedentes históricos de la fiscalización superior en México	91
3.1.4	La auditoría superior de la federación.....	94
3.2	ANTECEDENTES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	96
3.2.1	Antecedentes históricos.....	96
3.2.2	Inicio de funciones.....	96
3.2.3	Atribuciones.....	98
3.3	ORGANIGRAMA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	103

3.3.1	Organigrama	104
3.3.2	Estructura orgánica básica	105
3.3.3	Funciones genéricas de las administraciones generales	106
3.3.4	Funciones de administraciones centrales, regionales, locales y aduanas.....	115
3.3.5	Fortalecimiento y consolidación del SAT	122
3.4	MISIÓN Y VISIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	124
3.4.1	Que es el SAT	124
3.4.2	Misión.....	124
3.4.3	Visión	125
3.4.4	Valores	125
3.4.4.1	Compromiso	125
3.4.4.2	Honestidad	125
3.4.4.3	Respeto	125
3.4.4.4	Responsabilidad	126
3.4.5	Integración del SAT	126
3.5	COMPETENCIA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	127
3.5.1	Competencia del SAT	127
3.6	FACULTADES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	132
3.6.1	Facultades de la autoridad fiscal.....	132

CAPÍTULO IV “EL RECURSO DE REVOCACIÓN”

4.1	ANTECEDENTES Y DEFINICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.....	136
4.1.1	Antecedentes	136
4.1.2	Definición.....	139
4.1.3	Naturaleza jurídica.....	140
4.2	PROCEDENCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN	140
4.2.1	Asuntos respecto de los cuales procede el recurso de revocación	140
4.3	IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN	142
4.3.1	Improcedencia	142
4.3.2	Causales de Improcedencia	143
4.4	PLAZO Y AUTORIDAD PARA INTERPONER RECURSO DE REVOCACIÓN.....	145
4.4.1	Plazo para interponer el recurso de revocación	145
4.4.2	Autoridad para interponer el recurso de revocación.....	146
4.5	SOBRESEIMIENTO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN	148
4.5.1	Sobreseimiento y causas de sobreseimiento	148
4.6	REQUISITOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN	149
4.6.1	Requisitos que debe cumplir el recurso de revocación	149
4.6.2	Escrito de interposición del recurso	151
4.6.3	Documentos que deben exhibirse al promoverse el recurso.....	153

4.6.4	Admisión y desahogo de pruebas.....	154
4.6.5	Valor de las pruebas.....	157
4.7	RESOLUCIÓN DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN.....	158
4.7.1	Resolución del recurso administrativo de revocación.....	158
4.7.2	Efectos de la resolución.....	160
CAPÍTULO V “CASO PRÁCTICO”		
5.1	Metodología de la investigación.....	166
5.2	Investigación de campo	170
5.3	Análisis de la investigación.....	175
5.4	Modelo del escrito del recurso de revocación	188
CONCLUSIONES.....		201
BIBLIOGRAFIA.....		205

CAPÍTULO I

ASPECTOS GENERALES DE INVESTIGACIÓN

En el tema que se aborda en el primer capítulo es el de los antecedentes históricos de los impuestos, así como las leyes que los rigen, ya que consideramos importante que se tenga un precedente de cómo se realizaba en la antigüedad el pago de los impuestos, los tipos de impuestos que existían. Así mismo se habla acerca de sistema hacendario que imperaba en México durante el tiempo de la Colonia.

Por otra parte se habla acerca del nacimiento de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de su evolución a través del tiempo, de sus partes fundamentales así como su interrelación con el Código Fiscal de la Federación, la jerarquía de las leyes.

También se abordan los antecedentes del Derecho Tributario, los principios tributarios y finalmente los métodos de interpretación de las leyes.

1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS IMPUESTOS

Los tributos han acompañado al hombre en todos los tiempos y todos los gobiernos son interpretados por los historiadores como causas principales de guerra, revoluciones y decadencia de grandes civilizaciones. Estos eran establecidos en

forma arbitraria por los reyes y nobles que poseían el poder con el único fin de satisfacer sus deseos, aunque esto representara sembrar terror en las personas.

Las primeras leyes tributarias auténticas fueron establecidas hace 5,000 años en Egipto, en China y en territorio comprendido, entre los ríos Tigris y Éufrates. Desde estos tiempos tan remotos se tenía en baja estima la labor de los recaudadores de impuestos, ya que existen textos antiguos que dicen: “Se puede amar a un príncipe, se puede amar a un Rey, pero ante un recaudador de impuestos hay que temblar”. (SANCHEZ, 1978:2)

Desde los inicios de la civilización humana el hombre ha considerado cubrir los gastos que los gobernantes realizan, aunque estos tienen una forma distinta de tributar por los países, culturas, épocas. Sin embargo han tenido una característica en común, la forma de cobrarlos ha sido de una manera injusta y en ciertas ocasiones han llegado a ser perjudiciales para el ser humano.

1.1.1 Los impuestos en Grecia

En los inicios de la civilización griega también existían los impuestos, aunque estos eran constituidos como voluntarios, ya que los griegos consideraban una ofensa el pago de impuestos de un ciudadano al gobierno, la única obligación que se tenía era contribuir con el servicio militar y con esto el rey no tenía que erogar dinero para pagar a un ejército.

Los únicos impuestos directos que aceptaron los ciudadanos fueron los impuestos aduanales, de mercado y algunas tasas judiciales.

Desafortunadamente en Grecia surge otra época donde se imponen los impuestos personales, los cuales eran causados para satisfacer del ego de algún grupo gobernante y aumentar su poder, y con esto desaparece la época en que los impuestos eran considerados como ofensas hacia el pueblo.

1.1.2 Los impuestos en Roma

En los inicios de la civilización Romana los impuestos eran considerados como humillantes y solo se recurría a ellos en casos de emergencia. La única carga tributaria que tenían los ciudadanos era el servicio militar y la contribución de su trabajo para la construcción de edificios públicos.

La forma en que fueron incrementando los impuestos fue cuando creció el aparato estatal y ya no alcanzaba el gobierno a cubrir los enormes gastos injustificados, y con el propósito de cubrir estos recurrió a incrementar los impuestos que recaían en gran parte en los habitantes de las provincias y estos eran cobrados por personas que habían celebrado un contrato con el gobierno para que en su nombre cobraran los impuestos, estos eran llamados “Los Publicanos” quienes también fueron consumidos por las injusticias del gobierno, ya que tenían que recaudar cierto número de ingresos y si no los juntaba tenían que poner dinero de su propia bolsa.

1.1.3 Los impuestos en la edad media

En la edad media las obligaciones de los siervos y vasallos eran de dos tipos: La primera se caracterizaba por ser pago de naturaleza económica la cual podía ser en dinero o especie, y la segunda podía seguir siendo la prestación de un servicio personal como el de las épocas anteriores, solo que en la edad media se hacía ante el Señor Feudal.

En esta época se podía estar desacuerdo en la forma de impartir justicia, por lo que se podía comparecer ante el Tribunal de Justicia. El poder disfrutar de ese derecho ocasionaba un pago para exigir el cumplimiento de las leyes, dicho pago era imposible que los pobres pudieran disfrutar por falta de recursos económicos, por lo que ellos se seguían viendo afectados por la injusticia de los gobernantes.

1.1.4 Los impuestos en el sistema hacendario en México

El sistema hacendario en México tuvo una duración de 300 años y fue considerado como un sistema monopolista por favorecer únicamente a la península. Este sistema empobreció y evito un desarrollo económico en La Nueva España, debido a que solo se permitía una comercialización en la metrópoli, por lo que el pago de tributos a España no le favorecía.

La mayor parte de los impuestos que se causaban en el país eran llevados al viejo continente, por lo que solo una pequeña parte era para la Nueva España, esto lo convertía en un pueblo dependiente por no poder tener un desarrollo económico. (SANCHEZ, 1973; 13)

1.2 ANTECEDENTES DE LA CONSTITUCIÓN EN MÉXICO

La Constitución Política, es la máxima ley de nuestro país promulgada el 5 de Febrero de 1917, en la ciudad de Querétaro. Establecida con el propósito de garantizar los derechos y las garantías individuales de los Mexicanos.

La primera ley que dictaron los hombres fue la Constitución, la cual nace de dos maneras:

- De un Estado de nueva creación
- De un Estado que antes ha tenido Constitución (RODRIGUEZ,1983:17)

Si existe un Estado de nueva creación, su constitución será dictada por el constituyente que haya sido electo por el país para ese fin.

Cuando se trata de un Estado que haya tenido antes Constitución y se pretenda cambiar la organización y funcionamiento del mismo, será un constituyente, producto del movimiento renovador, quien va a dictar la Constitución.

La Constitución de México vigente, no es la única que se tuvo en el país, anteriormente existían documentos considerados constitucionales entre los que se encuentran la Constitución de 1524 que estableció la organización federal para México y la de 1857 que especifico los derechos del hombre, además de las siguientes:

- La Constitución de Cádiz de 1812
- El Plan de Iguala de 1821
- Los tratados de Córdoba
- La llamada Constitución de Apatzingan y las 7 leyes dictadas en 1836, después del golpe de Estado de Santa Anna. (RODRIGUEZ, 1983: 18)

Otros antecedentes que han dejado huella en la Constitución son la Revolución Francesa, por la exaltación del pensamiento liberal, que llevaba a la práctica las ideas de la ilustración, soberanía popular, división de poderes e igualdad.

Con la aprobación de la Constitución en México se goza de un Estado de Derecho y la norma jurídica es la ley suprema, entendiéndose por Estado de Derecho un estado en el que se respetan las leyes desde el último de los gobernados hasta el encargado de administrar la justicia, en nuestro país se deben de respetar las leyes y los derechos del hombre ya que son garantías que se deben respetar en toda su integridad, en este sentido está concebido el precepto de la Constitución de Apatzingan, citado textualmente y que dice: “La felicidad del pueblo y de cada uno de

los ciudadanos, consiste en el goce de la igualdad, seguridad, propiedad y libertad”.
(BURGOA, 1996: 88)

1.2.1 Concepto de constitución

Para poder comprender el concepto de constitución es necesario conocer de donde proviene la palabra, la cual se deriva del latín constituciones, **constituere** que significa establecer o fundar. Del contexto de Constitución se desprende que, se trata de un complejo normativo de naturaleza positiva, que tiene el carácter de ser suprema, de jerarquía superior, que fue emitida totalmente en un solo momento, que prevé la existencia de órganos de autoridad, sus facultades y limitaciones, que establecen derechos a favor de los ciudadanos, así como los principios y objetivos de la Nación Mexicana y de donde emana todo orden normativo, que por esencia es secundario.

Por Constitución Política del país podemos entender un conjunto de disposiciones que se constituyen con el fin de regular los derechos del hombre y proporcionar las bases para organizar al estado. (RODRIGUEZ, 1983: 19)

1.2.2 Características de la constitución política de los E.U.M.

Según Gregorio Rodríguez las constituciones de los pueblos, incluyendo el pueblo mexicano contienen las siguientes características:

- a) Es la ley fundamental, superior jerárquicamente a cualquier otra del sistema.
- b) Es superior a su propio gobierno

En nuestro país la primera característica la encontramos en el artículo 133 de la misma constitución el cual dice:

Esta constitución, las leyes del congreso de la unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la república, con aprobación del senado, serán la ley suprema de toda la unión. Los jueces de cada estado se arreglarán a dicha constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las constituciones o leyes de los estados. (C.P.E.U.M.1995:160)

La segunda característica concierne:

Que en esta se manifiesta en las diversas obligaciones que la misma Constitución impone al gobierno.

1.2.3 Partes fundamentales de la constitución

La Constitución consta de varias partes:

- La primera a la cual se le denomina Dogmática, en esta parte se encuentran contenidos los derechos del hombre. Estos derechos son facultades que el hombre tiene frente al Estado y que este no puede desconocer ni violarlos. Dichos derechos se le conocen como Garantías individuales. (Art 1-29)
- La segunda parte es la llamada parte Orgánica, esta parte es la que regula la estructura, funcionamiento y facultades de los poderes federales y locales. (Art 49-122)
- La tercera parte es de Previsiones generales. (Art. 124-136)
- La cuarta parte se le denomina Previsiones Complementarias. (Art. 30-38 y 42-48)
- La quinta parte se le podría definir como la Filosofía del Estado Mexicano. (Art. 39-41)
- La última parte son disposiciones transitorias. (RODRIGUEZ, 1983: 16)

1.3 ANTECEDENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO

A través de la historia de la humanidad podemos observar como la imposición de tributos, concepto fundamental del Derecho Tributario, ha estado presente siempre en la vida cotidiana del hombre.

Me remonto a aquellos tributos en los que no era necesaria una legislación, aquellos que se imponían simplemente porque sí, porque existía alguien que deseaba rendirlos, quizá en forma de agradecimiento, y porque había alguien a quien era grato recibirlos.

No hago referencia a estos tributos por mero capricho, lo hago para poder derivar de esta, el surgimiento y necesidad del Derecho Tributario, sin importar distinción de épocas, de culturas, de continente, religión o raza, porque así lo es, un derecho tan necesario como la vida, una disciplina que siempre existirá mientras el ser humano, quien por naturaleza habrá de tender a guiar a los más débiles, a predominar, a gobernar equilibrándose con los hombres que por naturaleza buscan siempre un guía, una forma de organización en la cual sobrevivir.

La humanidad evolucionó y los tributos junto con ella, y es así como se puede observar la clase de tributos existentes en la Edad Media, época en la que se vivía un estado absolutista y en el que bajo el lema “El Estado Soy Yo” Luis XIV obliga a todos sus súbditos a rendirle tributos o porque no, vayamos a nuestros antepasados nacionales, en los que los aztecas predominaban e imponían tributos a los tlaxcaltecas, chichimecas, cholultecas, entre otras tribus. Luego vino una Revolución Industrial, en la que se luchó por unos derechos mínimos para el ser humano; el

Estado se convirtió en un Estado de Derecho y se establecieron garantías, y por ende se impusieron límites al tributo, límites conocidos en la actualidad y en el Derecho Tributario Mexicano como Garantías Constitucionales, consagradas en nuestra Carta Magna de 1917.

El siglo XVII marca un compás de espera en el desarrollo Tributario, ya que el impuesto, mientras se examina atenta agudamente desde el punto de vista económico influyendo también en la crisis en la que atraviesa en este momento la historia del Derecho Público.

Con la Revolución Francesa el Derecho Público se fracciona en varias ramas, entre las cuales revisten especial importancia el Derecho Constitucional y el Derecho Administrativo, en el cual se comprende el Derecho Tributario; sin embargo este último sigue careciendo de autonomía con respecto al Derecho Administrativo. No es hasta comenzar el presente siglo que se afirma la tendencia a considerar el Derecho Tributario como una disciplina autónoma respecto al Derecho Administrativo y es principalmente por Griziotti que se afirma explícitamente la autonomía científica de esta rama.

1.3.1 Concepto de derecho tributario

Existen un sin número de definiciones que estudiosos del Derecho se han esforzado en elaborar y perfeccionar cada vez mas y mas, algunos coinciden, otros solo en ciertos aspectos; lo cierto es que, aunque se sostiene la teoría de que para llegar al Derecho Tributario se necesitan conocer otras ramas del Derecho, yo considero que si bien se relaciona no podría decirse que el Derecho Tributario es el resultado de mezclar estas ramas, sino que es simplemente una relación, y para mí el Derecho Tributario es una rama única del sistema jurídico, siendo la ciencia del Derecho quien la dota de los métodos y criterios necesarios para su elaboración doctrinal.

En palabras de Giannini, el Derecho Tributario es “Aquella rama del Derecho Administrativo que expone las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos y que analiza las consiguientes relaciones jurídicas entre los entes públicos y los ciudadanos”. (GIANNINI, 1957: 7)

Para Antonio Berliri, el Derecho Tributario puede definirse como “Aquella rama del Derecho que expone los principios y las normas relativos al establecimiento y a la aplicación de los impuestos y de las tasas, así como a la creación y a la observancia de algunos limites negativos de la libertad de los particulares, conexos con un impuesto, con una tasa o con un monopolio establecido por el Estado con fi de lucro”.(BERLIRI; 1964, 31)

1.3.2 División del derecho tributario

Quintana Valtierra y Rojas Yáñez en su obra titulada “Derecho Tributario Mexicano” señalan que el Derecho Tributario se divide en Derecho Tributario Sustantivo, Derecho Tributario Administrativo y Derecho Tributario Contencioso.

El primero de ellos es una introducción al conocimiento de la actividad financiera del Estado, a los ingresos que percibe el mismo, sobre todo hace referencia al tributo como tal, al poder tributario del Estado, la autoridad competente a que se remite y la obligación tributaria que se desprende de este derecho.

El Derecho Tributario Administrativo estudia el establecimiento y regulación de los procedimientos que el Estado pone en marcha y que en última instancia culminan con el pago del tributo, es decir regula la actividad administrativa tributaria del Estado, realizado con el objeto de que los gobernados no se sustraigan del cumplimiento de sus obligaciones fiscales. (MARGAIN MANAUTOU, 1989: 146-147)

Tal control lo puede llevar a cabo la administración mediante distintos mecanismos como lo son el Registro Federal de Contribuyentes, el establecimiento de obligaciones de presentar declaraciones, haciendo uso de sus facultades de comprobación entre las que se encuentra la visita domiciliaria o incluso aplicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Por último el Derecho Tributario Contencioso, el cual es el que interesa más a mi investigación, pues es precisamente en esta peculiaridad del Derecho Tributario que estableceré a profundidad el estudio para después sustentar la hipótesis planteada.

A partir de las Garantías contenidas en nuestra Carta Magna, el Derecho Tributario concede explícitamente medios de defensa a los contribuyentes denominados : Recurso de Revocación el cual se promueve ante la misma autoridad que emitió el acto a impugnar, y Juicio de Nulidad que se promueve ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal Y Administrativa, estos son los de primera instancia, pudiendo llegar además al Juicio de Amparo en caso de que las anteriores no resuelvan a favor del particular, así como el Recurso de Revisión Fiscal que es similar al Amparo pero en este caso es la autoridad quien lo promueve contra el fallo dictado en el Juicio de Nulidad.

1.3.3 Sistema fiscal mexicano

Podemos conceptuar al Sistema Fiscal Mexicano, como el conjunto de leyes, que como consecuencia del ejercicio de la potestad fiscal del Estado, establecen el deber de las personas mexicanas o extranjeras a contribuir con el gasto publico de la federación, estados y municipios. (DEL VALLE TORRES; TOMO XV:23)

Por lo tanto EL Sistema Fiscal Mexicano, no es otra cosa que ese conjunto de reglas en el que se faculta a una parte del poder ejecutivo para exigir el pago de tributo a los individuos que pueden ser sujetos y encuadren en el hecho imponible estipulado.

1.4 FUENTES DEL DERECHO

1.4.1 Concepto

De acuerdo con Eduardo García Máynez, por fuentes del derecho entendemos lo procesos de creación de las normas jurídicas. (GARCIA MAYNEZ,2002: 51)

Las fuentes del derecho están constituidas por las ideas, razones, causas, elementos o factores generadores de las normas jurídicas; o bien se trata del conjunto de pautas y de principios morales, doctrinales, sociales, políticos, económicos o culturales que determinan la voluntad del legislador para dar contenido a los precepto legales que van a regir la relaciones internas y externas de un estado. (SANCHEZ GOMEZ, 2009:43)

1.4.2 La constitución

La Constitución es la fuente por excelencia del Derecho, por cuanto determina la estructura del Estado, la forma de gobierno, la competencia de los órganos constitucionales y administrativos, los derechos y deberes de los ciudadanos, la libertad jurídica y determinados problemas básicos de la comunidad.

Es por ello que en la Constitución aparecen consignados los principios rectores del orden jurídico fiscal, que revelan además la orientación precisa y las características esenciales a la que debe obedecer, el sistema tributario, y por ello ocupa la cúspide de todo el sistema jurídico nacional. (ARRIOJA VIZCAINO, 2006: 27)

1.4.3 La ley

Constituye la fuente formal por excelencia del Derecho Fiscal, ya que solo puede hablarse de un tributo mediante una norma jurídica que previamente haya sido expedida por el Poder Legislativo, así mismo las dependencias y organismos de naturaleza federal, estatal y municipal solo pueden hacer lo que la ley les permite obedeciendo los dictados de los preceptos jurídicos que regulan su competencia, respetando la generalidad, la obligatoriedad y la impersonalidad.

La Ley tiene como elementos primordiales los siguientes:

- La generalidad, quiere decir que la ley debe aplicarse para todos aquellos supuestos, personas o cosas que se encuentre comprendidas dentro de su propia hipótesis, para todas aquellas situaciones generales que encuadran en su propio marco normativo sin distinción de persona, credo, posición económica, política o condiciones sociales.
- La obligatoriedad, se trata del deber que tienen todas las personas físicas y morales en su calidad de gobernados y gobernantes para acatar la ley, conforme a lo que debe hacerse y cumplirse.

- La impersonalidad, se refiere a que toda la ley no puede concretarse a una persona específica, porque no puede estar enfocada a un caso concreto y determinado de antemano.
- La imperatividad significa que las leyes son impuestas a quienes se dirigen en forma forzosa, autoritaria en caso de que no se cumplan sus indicaciones voluntariamente.
- La permanencia, la ley debe aplicarse durante todo el tiempo que se encuentre en vigor, esto es hasta que ella sea abrogada o derogada.
- La irretroactividad, significa que por regla general no debe aplicarse u obrar sobre el pasado, sobre todo en perjuicio de persona alguna.

La ley es la fuente más preponderante del derecho fiscal, desde luego después de la Constitución Federal, pues no puede haber tributo sin ley que lo regule, además toda obligación contributiva debe respetar los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad y que lo recaudado por tales conceptos se destine a cubrir el gasto público. (SANCHEZ GOMEZ,

1.4.4 Los reglamentos administrativos

Se trata de normas jurídicas generales obligatorias e impersonales emanadas del titular del ejecutivo, ya sea federal, estatal o de los ayuntamientos municipales, con la finalidad de lograr la aplicación y observancia de la ley.

El maestro Andrés Serra Rojas sostiene que: “ El Reglamento es el conjunto de normas administrativas subordinadas a la ley, obligatorias, generales e impersonales,

expedidas unilateral y espontáneamente por el Presidente de la República, en virtud de facultades que le han sido conferidas por la Constitución o que resulten implícitamente del ejercicio del Poder Ejecutivo”. (SERRA ROJAS, 2003:187)

En virtud de las aseveraciones y aspectos que se han asentado de los reglamentos de naturaleza fiscal, es indudable que vienen a constituir una fuente importante del Derecho Fiscal precisamente ante las lagunas, imprecisiones y hasta la incongruencia observable en una ley, y por ello se ha convertido en una inveterada costumbre de nuestro legislador el anunciar que será el reglamento el que precise en cuanto su alcance, extensión, sujetos obligados, así como formalidad es legales que deben seguirse tanto como por el fisco como por los contribuyentes para el cumplimiento y exigibilidad de la obligación tributaria. (SANCHEZ GOMEZ, 2009 :51)

1.4.5 La jurisprudencia

Es un conjunto de principios jurídicos y doctrinales contenidos en las decisiones y sentencias dictadas por los tribunales judiciales y administrativos, al resolver conflictos que se entablan entre los particulares o entre estos y el Estado, llevando como finalidad la claridad, la justicia, la honestidad y la uniformidad en la interpretación y en la aplicación del derecho, subsanando omisiones, incongruencias o lagunas de la ley.

El tratadista Margain Manautou, sostiene que: “La Jurisprudencia tiene gran importancia como fuente formal en nuestra legislación impositiva, ya que la mayoría de las reformas e innovaciones que se introducen a nuestras leyes fiscales,

obedecen a sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido en una serie de casos análogos. En efecto, ha influido notablemente en las reformas las leyes impositivas; casi siempre las modificaciones o adiciones que se introducen a las leyes tributarias obedecen a resoluciones adversas a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, que han emitido los Tribunales Administrativos y Judiciales, sobre problemas o situaciones en las que no han sido el ánimo del legislador que el contribuyente deje de pagar, sino que esa posibilidad deriva de una laguna o un error de técnica legislativa en la ley tributaria... Por eso se considera que en México la jurisprudencia tiene una enorme importancia, porque ha sido la que ha venido evolucionando y caracterizando la norma fiscal”. (MARGAIN MANAUTOU, 1989: 65)

En mi particular punto de vista La Jurisprudencia no es más que la interpretación de la ley o de otros ordenamientos jurídicos que llevan a cabo los tribunales judiciales y administrativos, al resolver las controversias que surgen entre los particulares o entre éstos y la Administración Pública.

1.4.6 Los tratados internacionales

Se entiende por tratado un acuerdo internacional celebrado entre Estados Soberanos y regido por el Derecho Internacional.

El artículo 2° de la Ley sobre la Celebración de Tratados estatuye que: “Tratado es el convenio regido por el Derecho Internacional Público, celebrado por escrito entre el gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de Derecho Internacional Público, ya sea que para su operación requiera o no la celebración de

acuerdos en materias específicas, cualquiera que sea su denominación, mediante el cual los Estado Unidos asumen compromisos”.

En México a partir de que se estableció en 1986 el primer Tratado en materia Comercial, que fue el Convenio de Adhesión de nuestro país al GAAT, los convenios internacionales pasaron a formar parte muy relevante como una Fuente del Derecho Fiscal; también se celebró el Tratado de Libre Comercio de América del Norte entre México, Estados Unidos de Norteamérica y Canadá, donde existen regulaciones fiscales de gran trascendencia; así como se han concertado con otros países tratados de cooperación en materia aduanera para evitar la doble tributación y para el intercambio de información tributaria.

La incorporación de México a los mercados internacionales, se ha derivado del movimiento intenso de capitales y de personas, ha desarrollado una de las Fuentes del Derecho Fiscal que hasta hace pocos años se limitaba a Tratados de Asistencia Administrativa; pues conforme a lo expuesto, desde 1990 hasta 1997, México ha celebrado quince tratados en el rubro fiscal para evitar la doble tributación. (SANCHEZ GOMEZ, 2009:56-57)

1.4.7 Los convenios en materia fiscal

El convenio en materia fiscal es un acto jurídico bilateral de Derecho Público celebrado entre entidades públicas, por medio del cual se definen políticas fiscales, se diseñan programas sobre recaudación, administración, control y solución de conflictos tributarios.

Los convenios en materia fiscal son una fuente preponderante del Derecho Fiscal, porque cada día es mayor el número de convenios de coordinación o colaboración en materia fiscal celebrados entre las tres esferas de competencia del gobierno mexicano, y con lo cual se da margen a combatir la doble tributación, a uniformar el sistema impositivo, a descentralizar y desconcentrar las actividades políticas y administrativas en el mismo rubro, su objeto principal es ante todo fortalecer la economía de las entidades federativas y municipios. (SANCHEZ GOMEZ, 2009:58-59)

1.4.8 La doctrina, las circulares y la costumbre

La Doctrina, está comprendida por el conjunto de ideas, opiniones, principios, teorías y criterios personales de los distintos tratadistas del Derecho Fiscal. Aunque no es una fuente básica y obligatoria del Derecho Fiscal, cumple una función importante para darle orientación y explicación sobre el cometido de los órganos fiscales, sobre el ejercicio de la potestad tributaria, explicando los elementos, características, efectos, nacimiento, determinación y exigibilidad de la obligación fiscal.

Las Circulares, son disposiciones de carácter general dictadas por las dependencias y organismos fiscales federales, estatales y municipales y que tienden a explicar, encausar o aclarar los mandatos de las leyes y reglamentos de la misma naturaleza.

Dichas disposiciones de carácter general algunos tratadistas las equiparan como “Resolución Miscelánea Fiscal”, relativas a criterios que deben seguir las

dependencias fiscales en cuanto a la aplicación de ciertas normas o lineamientos administrativos.

La Costumbre, es el hábito adquirido por la repetición de actos de la misma especie dentro de la sociedad. Es aquella conducta colectiva sancionada y reconocida por un pueblo o por un sector del mismo.

Toda costumbre que sea contraria a los buenos principios, a la moral o a la norma jurídica es un motivo de una sanción para restablecer el orden jurídico que debe observarse por los infractores.

Cuando la costumbre ha sido reconocida y regulada por la ley o un reglamento, desde ese momento adquiere el carácter de fuente del derecho, pues en muchos casos es el antecedente y el sustento de la norma jurídica, se trata de la única fuente no escrita. (SANCHEZ GOMEZ, 2009:59-61)

1.5 PRINCIPIOS TRIBUTARIOS

El sujetar la relación tributaria a normas jurídicas tiene varias consecuencias. La primera es que ello impide los abusos, arbitrariedades y discriminaciones por parte del poder público. Puede acontecer que éste pretenda exigir contribuciones exorbitantes o confiscatorias, so pretexto de necesitar recursos para sufragar los gastos públicos. La segunda es que este sometimiento de la relación tributaria a la ley garantiza un ambiente de certeza, ya no sólo en su aplicación como reciente lo anotamos, sino en la cuantía de la aportación.

Sin embargo, no obstante estas afirmaciones, el que la relación tributaria se someta a la ley no es garantía absoluta de seguridad, pues la inseguridad puede provenir de la propia ley. No debe olvidarse que las normas jurídicas en muchas ocasiones han servido de instrumento para la consagración de absurdos e injusticias. De manera que no siempre la presencia de las normas jurídicas que regulan la actividad fiscal constituye un freno a los excesos autoritarios.

Es por eso que desde hace muchos siglos se idearon una serie de máximas o principios jurídicos basados fundamentalmente en nociones de justicia y equidad, que actúan como bases rectoras de todo el orden tributario. Esto significa que, para que el contenido del Derecho Fiscal en un país pueda considerarse correcto y adecuado, las normas legales que lo integren deben encontrarse inspiradas y fundadas en estas máximas y principios jurídicos, que actúan a la manera de soporte de toda la estructura jurídica, la que de no contar con dicho basamento, o bien, en caso de contravenirlo, automáticamente se precipitará en el abuso y en la arbitrariedad.

Las teorías más señaladas por la doctrina son las que enuncian Adam Smith, Adolfo Wagner y Harold Sommers.

Adam Smith señaló en su libro "La Riqueza de las Naciones", cuatro principios esenciales de los impuestos, que bien pueden ser aplicados a otro tipo de contribuciones:

1. Principio de justicia. Enuncia que “los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas”.
2. Principio de certidumbre. Todo impuesto debe poseer fijeza en sus elementos esenciales para evitar actos arbitrarios. De ahí que Adam Smith escribiera: "La certeza de la cantidad que está obligado a pagar cada uno, es una cuestión tan importante en materia de impuestos que un grado bastante de desigualdad parece ser, si se juzga a la luz de la experiencia universal de los pueblos, un daño de poquísima entidad en comparación con un pequeñísimo grado de incertidumbre".¹
3. Principio de comodidad. Todo impuesto debe recaudarse en la forma y época en que es más probable que convenga su pago al contribuyente.
4. Principio de economía. El rendimiento del impuesto debe ser el mayor posible en relación al costo de su recaudación y administración.

Adolf Wagner, por su parte, enunció los siguientes principios:

1. Principio de política financiera. Las contribuciones deben ser suficientes para cubrir las necesidades financieras y adaptarse a las variaciones.
2. Principio de economía pública. Es necesario elegir fuentes permanentes y contribuciones adecuadas.
3. Principio de equidad. Las contribuciones deben ser generales y uniformes.
4. Principio de administración fiscal. Incluye la fijeza y comodidad de la imposición.

Harold Sommers, citado por el profesor Vizcaíno ha puesto de relieve dos principios importantes en materia tributaria:

1. Principio de crédito por ingreso. Atiende al origen del ingreso gravado y es el fundamento para gravar en forma distinta a un inversionista, de un profesionista que obtiene iguales montos de ingresos.
2. Principio de ocupación plena. Es la base para gravar con mayor intensidad aquellas rentas no invertidas en la generación de riqueza y empleos, a diferencia de los que la invierten en tal área.

1.5.1 Principios tributarios y garantías que rigen los medios de impugnación

El poder tributario del estado se encuentra sujeto a un límite constitucional, derivado de la división de poderes y para poder evitar que la autoridad hacendaria en el ejercicio de sus funciones lesione el interés jurídico de los administrados; y esto no sólo sucede en el ámbito tributario, sino en todas las esferas del derecho. El estado mexicano está organizado bajo una forma de gobierno democrática y es bajo este esquema que hacemos mención de Heller:

Solo la ignorancia o la demagogia pueden negar que la soberanía del pueblo exprese un principio d estructura de la división política real del poder. Constituye singularmente una realidad política de máxima importancia practica el que la organización democrática del Estado de Derecho con su división de poderes y garantía de los derechos fundamentales, limite eficazmente el poder político de los dirigentes mediante preceptos constitucionales, asegurando a todos los miembros

del pueblo del Estado sin excepción una suma, muy variable, ciertamente, en la realidad, de libertades, es decir de poder políticos y social.(HELLER ,1998:315)

Los principios tributarios y las garantías constitucionales no son otra cosa que el limite interpuesto al poder del Estado y estas garantías constituyen el mínimo de derechos respetables a cada individuo sin distinción alguna, para así mantener nuestro régimen democrático y no incurrir en autoritarismo hacendario.

1.5.2 Principio de legalidad

El principio de legalidad consiste, como dice León Duguit, en ningún órgano del Estado puede tomar una decisión individual que no sea conforme a una disposición general anteriormente dictada. (ORDENAMIENTOS FISCALES, 1999:42)

Así pues el principio de legalidad consiste en que toda actuación, ordenamiento o prohibición por parte del Estado debe estar previamente establecida en la ley, si no, la autoridad no estará facultada para actuar, ordenar o prohibir y estará incurriendo en una falta a este principio.

La S.C.J.N. en criterio jurisprudencial ha dicho que el principio de legalidad consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite. En México, independientemente del principio general de legalidad que consagra el artículo 16 de la Ley Fundamental Aplicable, por tanto, a cualquier campo de la actividad del Estado, el principio de legalidad específico para la materia tributaria se encuentra consagrada en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de nuestro

país, que dispone que las contribuciones deben estar en Ley. Este principio puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del Derecho Penal “nulum tributum sine lege”. Por lo tanto, la Ley debe establecer cuáles son los elementos esenciales del tributo.

La posibilidad de revocar el acto impugnado cuando la autoridad advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes se considera del todo acertado, ya que no hay que perder de vista que el recurso tiene esa doble naturaleza que además de ser un medio legal de defensa para el particular, sirve como un medio de control de legalidad de los actos de la propia autoridad. (MESTA GUERRA, 2004:42)

La última palabra, respecto al control de legalidad de los actos de las autoridades hacendarias, la tiene el Poder Judicial Federal, para los casos en que el contribuyente promueva juicio de amparo en contra de una sentencia que le sea adversa, pronunciada por el Tribunal Fiscal, o cuando el Fisco interponga el Recurso de Revisión Fiscal.(CARRASCO HIRIARTE 1997 :54)

1.5.3 Principio de reserva de ley

En materia Fiscal también existe el Principio de Reserva de Ley, el cual es una modalidad del principio de legalidad e indica que los elementos de las contribuciones Objeto, Sujeto, Base, Tasa o Tarifa de deben de estar creados en la Ley y no en los reglamentos (Por eso en materia penal no hay un reglamento del Código Penal solamente lo prevé la ley y no un reglamento.

1.5.4 Principio de proporcionalidad y equidad.

Este principio también se encuentra contenido en el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Política y establece que la contribución a la que estamos obligados los mexicanos para los gastos públicos debe ser “ de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes” sobre este principio la S.C.J.N. Ha sentado jurisprudencia en el sentido de que la proporcionalidad y equidad de los impuestos constituye una garantía individual, aun cuando se encuentre localizada fuera del capítulo respectivo de la Constitución. (ORDENAMIENTOS FISCALES, 2002: 43)

Este principio no es más que la idea de que cada contribución debe atender al principio de capacidad contributiva, es decir, lo que Jarach define como la potencialidad del contribuyente para aportar al gasto público y siempre que se atiende a los tres elementos de la capacidad contributiva: elemento objetivo, subjetivo y exento. Así pues, la contribución a cubrir deberá ser equitativa y proporcional a la capacidad contributiva de cada individuo.

Gregorio Sánchez León indica que “La exigencia de proporcionalidad y equidad que establece la fracción IV del artículo 31 Constitucional es de una justicia tributaria, puesto que la proporcionalidad se sustenta en un concepto de justicia, coincide con el de equidad, ya que la equidad es la justicia proyectada sobre el caso concreto y el hombre concreto. La idea de justicia supone trato igual para los iguales y desigual para los desiguales con arreglo a la misma pauta.

1.5.5 Principio de generalidad

Este principio atiende a que las disposiciones deben ser aplicables a todo individuo que recaiga en ese supuesto, sin distinción alguna.

En el libro de ordenamientos fiscales menciona que este principio, consiste en que la Ley, como tal, sea una disposición abstracta e impersonal, pues de otra forma no podría ser reputada como una posición legislativa, en el sentido material, pues le faltaría algo que pertenece a su esencia y estaríamos en presencia de lo que el artículo 13 de la Constitución prohíbe bajo el nombre de ley primitiva.

1.5.6 Principio de igualdad

No es más que lo ya mencionado anteriormente, un principio que atiende a la justicia tributaria y que exige un trato igual a quienes están en iguales circunstancias y desigual a los desiguales.

1.5.7 Garantía de audiencia

Esta garantía es quizá una de las más importantes con relación al estudio en cuestión, toda vez que es a partir de esta garantía que los medios de impugnación encuentran su más profundo fundamento, pues si no existiese esta probablemente

no existirían los medios de impugnación y a la vez, no estaríamos frente a un Estado de Derecho, sino por el contrario, ante un absolutismo.

La garantía de audiencia es aquella a que tiene derecho todo individuo, y no constituye otra cosa que su derecho a ser escuchado, frente a la autoridad, para que si existiese en la razón se le asista de manera favorable.

Esta garantía está consagrada en el artículo 14 párrafo II de nuestra Carta Magna:

“Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho” (C.P.E.U.M.)

1.5.8 Principio de debido proceso

Este principio va íntimamente ligado a la garantía de audiencia, y se trata de que aquel procedimiento a que tiene derecho el gobernado, en cumplimiento de su garantía de audiencia, sea llevado conforme a las formalidades establecidas en ley.

Consagrados en los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución se traduce en:

- a) Que sea tratado y resuelto por autoridad competente.
- b) Que se otorgue al particular la oportunidad de formular agravios, los cuales deben ser analizados y valorados por la autoridad.
- c) Que le permita ofrecer y rendir pruebas
- d) Que se deje constancia por escrito de todas las actuaciones.

- e) Que sea ágil, sin trámites que dificulten su desarrollo.
- f) Que el particular conozca todas las actuaciones administrativas.
- g) Que se funde y motive la resolución.

(MESTA GUERRA, 2004:57)

1.5.9 Principio de irretroactividad de la ley

También está en relación con la garantía de audiencia y de igual manera esta pronunciado en el artículo 14 Constitucional al disponer que “a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna” (C.P.E.U.M.)

Lo que se quiere reglamentar es la prohibición de aplicar una ley en situaciones generadas con anterioridad a la vigencia de la misma, salvo que esa retroactividad signifique un beneficio a un particular, entonces si podrá ser aplicable.

1.5.10 Derecho de petición

Este derecho está constituido en el artículo 8° Constitucional y otorga un derecho al particular siempre que lo ejercite por escrito y de manera pacífica y respetuosa. Este derecho es importante en la materia tributaria porque de él deriva lo que conocemos como “Negativa Ficta” lo cual consiste en que una vez que el particular ha ahecho ejercicio de su derecho, si la autoridad no dicta un acuerdo, también por escrito, en un plazo máximo de tres meses el particular puede considerar que la autoridad resolvió negativamente y así interponer los medios de defensa en cualquier tiempo

posterior al plazo. Dicho precepto se encuentra señalado en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación.

1.5.11 Principio de no confiscación de bienes

Este principio lo establece el artículo 22 de nuestra Constitución Política y prohíbe el establecimiento de tributos que en sí mismos sean confiscatorios por no cumplir con el principio de capacidad contributiva y por ende el mínimo exento; sin embargo, no se considera confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los mismos hecha por la autoridad judicial para el pago de responsabilidad civil por la comisión de un delito o para el pago de impuestos o multas.

1.5.12 Prohibición de multa excesiva.

También contenido en el artículo 22 Constitucional, esta prohibición tiene relación con la capacidad contributiva. Antes que nada debe quedar establecido lo que es una “multa excesiva”, este concepto se definió en la sesión del 20 de junio de 1995 estableciendo la jurisprudencia No. 9/1995

MULTA EXCESIVA CONCEPTO DE.- De la acepción gramatical del vocablo “excesivo”, así como de las interpretaciones dadas por la doctrina y la S.C.J.N., para definir el concepto de multa excesiva, contenido en el artículo 22 Constitucional, se pueden obtener los siguientes elementos: a) Una multa es excesiva cuando es desproporcionada a las posibilidades económicas del infractor en relación a la

gravedad del ilícito; b) Cuando se propasa va más delante de lo lícito y lo razonable; c) Una multa puede ser excesiva para unos, moderada para otros y leve para muchos. Por lo tanto, para que una multa no sea contraria al texto constitucional, debe establecerse en la Ley que la autoridad facultada para imponerla, tenga posibilidad, en cada caso, de determinar su monto o cuantía, tomando en cuenta la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia, en su caso, de este en la comisión del hecho que la motiva, o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la gravedad o levedad del hecho infractor, para así determinar individualizadamente a la multa que corresponda”.

Desafortunadamente podemos observar violaciones a este principio en el Código Fiscal de la Federación, en sus artículos 76 y 86 al ser multas predeterminadas sin tener en consideración la capacidad contributiva de cada particular que incurra en este supuesto.

1.5.13 Garantías del artículo 16 constitucional

“Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que ende y motive la causa legal del procedimiento”. (C.P.E.U.M.)

Al establecer el artículo 16 Constitucional que tales actos deben emanar de una autoridad competente y ser fundados y motivados, esta robusteciendo la garantía de legalidad en los actos de autoridad, que deriva del artículo 14 Constitucional. Esto es evidente en la materia tributaria federal, en la que el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación señala como causas de anulación de una resolución o

procedimiento administrativo, vicios o defectos que implican transgresiones al artículo 16 Constitucional. (LOMELI CEREZO, 1997:68)

Así pues tenemos que cada vez que la autoridad emita un acto de molestia en contra de un particular, está deberá exponer de manera clara y precisa los motivos por los cuales está llevando a cabo ese acto de molestia.

En el ámbito fiscal cabe señalar como claro ejemplo de acto de molestia una visita domiciliaria o incluso el Procedimiento Administrativo de Ejecución, ambos reglamentados en el Código Fiscal de la Federación, ya que ambos ejemplos al momento de realizarse al particular deberán estar debidamente fundados y motivados como lo establece la Ley.

Al respecto es aplicable la siguiente tesis jurisprudencial 373:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. De acuerdo con el artículo 16 Constitucional, todo acto de autoridad debe estar adecuado y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que hayan tenido en consideración para la emisión del acto: siendo necesario, además que exista adecuación, entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas” (Apéndice 1985, Segunda Sala).

1.5.14 Principio de vinculación con el gasto público

Fundamento. Tiene su base en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, en la parte que indica: Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos...

Conforme a una interpretación estricta de la fracción IV, del artículo 31 constitucional, las contribuciones deben estar vinculadas exclusivamente a la satisfacción del gasto público. Nosotros consideramos que resulta más exacto y ajustado a una interpretación armónica de los artículos 31, fracción IV, 25, 73, fracción VI, 123-A y 131 de la propia Constitución, decir que las contribuciones deben estar vinculadas a la satisfacción de las “necesidades sociales”. Término éste que es comprensivo del gasto público, pero que no lo agota.

Este razonamiento tiene su justificación en el hecho de que actualmente el tributo no sólo constituye un instrumento a través del cual el Estado puede allegarse recursos económicos para satisfacer el gasto público, sino que ha tomado un nuevo papel y por su conducto los poderes públicos buscan la satisfacción de otros fines distintos a los recaudatorios, como son los de índole social, político y económico. La doctrina entiende que en el primer caso estamos frente a contribuciones de carácter fiscal y en el segundo ante contribuciones con fines extrafiscales o de ordenamiento.

En esa línea nos parece más propio dividir el estudio de este principio en dos: el principio de destino de las contribuciones al gasto público, que correspondería a las

contribuciones con fines recaudatorios y el principio de destino de las contribuciones con fines extrafiscales o de ordenamiento.

a) Principio de destino de las contribuciones para el gasto público.

Este principio exige, como ya lo indicamos, que las contribuciones que estamos obligados a cubrir a la Federación, Estado o Municipio donde residimos, se destinen al Gasto Público, requisito sin el cual, cualquier gravamen vulnera el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal. La Suprema Corte de Justicia de la Nación, (en adelante SCJN) ha reiterado este postulado al señalar:

“IMPUESTOS. VALIDEZ DE LOS. De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de 3 requisitos fundamentales: primero, que sea establecido por ley; segundo, que sea proporcional y equitativo; y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente el impuesto es contrario a lo estatuido por la Constitución General...”

Ahora bien, en torno a este principio existen diversos asuntos que la SCJN ha tratado de dilucidar.

El primero de ellos está relacionado con el concepto mismo de gasto público. La evolución ha iniciado con la afirmación de que “Por gastos públicos no deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquéllos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos”. Pasando por sostener después que: “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, al 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. En esta misma tesis agregó: "... El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, al través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el Presupuesto de Egresos de la Nación, está prescrita la partida..."

Esta evolución se ha detenido hasta hoy al sostenerse (tratándose del estudio de las aportaciones de seguridad social) que "si bien en este aspecto podría no quedar comprendido, con rigor técnico, dentro del concepto de gasto público, sin embargo ello se encuentra claramente sustentado en la fracción XII del apartado A, artículo 123 de la Constitución de igual rango que el artículo 31, fracción IV y, además, de aplicación preferente en cuanto a los problemas abordados, por ser la norma constitucional específica que regula las aportaciones de seguridad social.

Nosotros sostenemos que esas aportaciones sí están destinadas a cubrir el gasto público, no obstante que se apliquen al presupuesto de organismos descentralizados encargados de la seguridad social de los trabajadores.

Otro tema vinculado al gasto público que la SCJN ha resuelto es la afirmación de que no existe impedimento para que una contribución se destine al pago de un gasto específico, con tal de que el mismo tenga una finalidad pública o de beneficio a la

colectividad. En estos términos lo ha dicho: “IMPUESTOS, GASTO PÚBLICO ESPECIAL A QUE SE DESTINEN LOS. NO HAY VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL, FRACCIÓN IV.- El señalamiento de que con los impuestos deben cubrirse los gastos públicos, no constituye una prohibición para que los tributos se destinen desde su origen, por disposición de las legislaturas a cubrir un gasto especial, siempre que éste sea en beneficio de la colectividad. Si alguna prohibición contiene el precepto, no es otra que la que los impuestos se destinen a fines diferentes a los gastos públicos”.

b) Principio de destino de las contribuciones a fines de ordenamiento o extrafiscales.

Ahora bien, la defensa a ultranza del principio de vinculación de las contribuciones al gasto público ya no puede sostenerse hoy día ante la creciente influencia de los sucesos económicos, sociales y políticos que han modificado la función del tributo. La SCJN ha tratado de superar la aparente contradicción que implica el asumir que las contribuciones no se destinen al gasto público, afirmando que todas las contribuciones deben tener ese destino, como fin primordial, pudiendo tener otros objetivos secundarios

1.6 MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN DE LAS LEYES

1.6.1 Concepto

Para Eduardo García Maynez, “Interpretar una norma jurídica es desentrañar el sentido de la misma. Se interpretan las expresiones, para descubrir lo que significan. La expresión es un conjunto de signos; por ello tiene significación, interpretar la ley es descubrir el sentido que encierra”. (GARCIA MAYNEZ, 2002: 325-326-329)

Interpretar una ley consiste en determinar si significado jurídico y no simplemente gramatical, de acuerdo con la conocida regla consignada en el Digesto de que “Saber las leyes no consiste en conocer el sentido de las palabras, sino en profundizar su espíritu y su contenido...” (PALLARES, 2004:440-441)

La interpretación de una norma jurídica se refiere a la explicación de su sentido literal, gramatical, así como desentrañar el verdadero pensamiento del legislador conforme al interés social que dio origen a ese precepto. En otras palabras significa encuadrar los hechos que se dan en la realidad social a la hipótesis normativa.

1.6.2 El método de interpretación exegético

El método exegético utiliza preponderantemente el sentido literal o gramatical de las palabras empleadas, en virtud del principio de legalidad, que tiene mas importancia en el Derecho Tributario, que en otras ramas del Derecho, ya que no hay impuesto sin Ley expresa que lo establezca.

Berliri dice, en relación con este método, que la interpretación literal se tiende a determinar el significado de las palabras que la componen, lo cual no ofrece dificultades particulares siempre que las palabras usadas por el legislador no posean sino un solo significado. (SANCHEZ GOMEZ, 2009: 67)

1.6.3 El método de interpretación histórico

El método histórico, que se vale para encontrar el sentido de la ley de los precedentes, del derecho derogado, de la evolución de las instituciones jurídicas, o de las exposiciones de motivos que dieron origen a la norma jurídica, y que como consecuencia procura elementos para una interpretación auténtica. (SANCHEZ GOMEZ, 2009:67)

1.6.4 El método de interpretación sistemático

El método sistemático, el cual pone en relación la norma interpretada con todo el conjunto de disposiciones jurídicas que constituyen el todo del cual aquella forma parte. El Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto que “ los preceptos de una legislación deben interpretarse principalmente en el sentido de que no se contradigan, que un precepto debe ser interpretado en relación con los demás de la misma ley, y que no debe olvidarse el principio de hermenéutica jurídica que dispone que las normas de una ley deben interpretarse armónicamente”. (SANCHEZ GOMEZ, 2009:67)

1.6.5 El método de interpretación de la significación económica

El método de significación económica que tienen las leyes financieras, dado el contenido económico que poseen. Este método está establecido en el Ordenamiento Tributario Alemán que dispone que “Para la interpretación de las leyes de impuestos se deben atender a su fin, a su significado económico y al desarrollo de las circunstancias”. SANCHEZ GOMEZ, 2009:68)

1.6.6 El método de interpretación literal

Este método consiste en aplicar la norma jurídica atendiendo exclusivamente al significado gramatical de las palabras que componen su texto. En la práctica este método puede dar lugar a confusiones e inclusive puede llegar a conducir a interpretaciones incongruentes o absurdas ya que puede darle un contenido totalmente distinto al de una norma del que se deriva de su mera significación gramatical, y por ello se debe cuidar ante todo su congruencia de una ley ordinaria con el espíritu de la Constitución, para saber si se están respetando o no los principios de legalidad y justicia. SANCHEZ GOMEZ, 2009: 68)

1.6.7 El método de interpretación lógico-conceptual

Su finalidad estriba en descubrir el espíritu de la Ley, para controlar, completar, restringir o extender su letra; por lo tanto debe buscarse en la exposición de motivos que dieron origen a esa norma las razones, las circunstancias o motivos que

servieron de sustento para su creación. En otras palabras este método persigue descubrir su significado conceptual de una ley desde un punto de vista eminentemente lógico, para desentrañar su naturaleza intrínseca y filosófica del concepto jurídico de que se trate. SANCHEZ GOMEZ, 2009: 68)

1.6.8 El método de interpretación autentica

Este método recomienda que para entender la verdadera significación de una disposición normativa, no se atiende ni al significado gramatical, ni al significado lógico conceptual de las palabras que integran su texto, sino que busca descubrir cual fue la intención perseguida por el legislador al expedir dicha disposición. Para tal efecto la interpretación se lleva a cabo a través del examen de trabajos preparatorios, exposiciones de motivos y discusiones parlamentarias. SANCHEZ GOMEZ, 2009: 68)

1.6.9 El método de interpretación a contrario sensu

Este método parte del supuesto esencialmente lógico, al considerar que no quedan comprendidos dentro de la hipótesis normativa prevista en una ley, todos aquellos casos que se encuentran colocados en una situación exactamente contraria a la que en tal hipótesis se contiene, constituyendo una técnica bastante correcta que permite evitar errores, confusiones o incongruencias en la interpretación de un precepto legal. SANCHEZ GOMEZ, 2009:68-69)

1.6.10 El método de interpretación analógica

El método de interpretación analógica, consiste en aplicar a una situación de hecho no previsto en la ley, la norma jurídica aplicable a una situación similar que wsi esta prevista en la ley. Comúnmente, esta técnica jurídica se expresa a través del aforismo que nos dice que, “Donde existe la misma situación de hecho, debe existir la misma razón de derecho”. Este método no es recomendable en materia fiscal, porque se puede caer en la injusticia, el desvío de poder, la arbitrariedad o en la equivocación en perjuicio de los contribuyentes o del propio fisco. SANCHEZ GOMEZ, 2009:69)

1.6.11 El método de interpretación exacta

El método de interpretación exacta, constituye la técnica adoptada fundamentalmente por el Derecho Penal y se hace consistir en que una norma jurídica solo es aplicable a un caso concreto cuando el hecho o la conducta respectiva encuadran exactamente dentro de la hipótesis normativa, en otras palabras que exista adecuación entre los hechos que se suscitan en la realidad social con lo que dispone la Ley. (ARRIOJA VIZCAINO, 2006:224-227)

El contenido de este capítulo muestra una breve reseña de los antecedentes de los impuestos, las leyes que lo regulan, así como la relación que tienen con el Derecho Tributario.

Así mismo hace referencia a los diferentes métodos de interpretación de las leyes, esto con la finalidad de saber qué tipo de interpretación se utiliza para cierto caso en particular y desentrañar su significado utilizando diferentes herramientas.

CAPÍTULO II

MEDIOS DE IMPUGNACIÓN

En este capítulo se explicaran de manera muy general los medios del defensa en materia fiscal que el contribuyente puede agotar, así como también veremos en donde se encuentran fundamentados estos medios de impugnación, para así tener una idea clara de cuáles son los que existen y para que nos sirve cada unos de ellos, también trataremos temas que son necesarios para poder lograr una comprensión más amplia del tema.

2.1 MEDIOS DE IMPUGNACIÓN EN MATERIA FISCAL

2.1.1 Concepto

Gramaticalmente la impugnación del latín impugno-are es una acción, una refutación, una objeción o contradicción, tanto las referentes a los actos y escritos de la parte contraria, cuando pueden ser objeto de discusión ante los tribunales, como a las resoluciones judiciales que sean firmes y contra las cuales cabe algún recurso. (PALOMAR DE MIGUEL, 1981: 803.)

En el campo del Derecho Procesal existen procedimientos para acatar las resoluciones judiciales, llamados medios de impugnación que sólo puede utilizar el

que se siente agravado. La impugnación se hace valer en un proceso. (Colegio de Derecho Procesal. Facultad de Derecho UNAM, 2001,:137)

Desde mi punto de vista, la razón justificativa de la impugnación podríamos imputarla a la falibilidad humana, pues todo ser humano por naturaleza está expuesto a cometer errores, omisiones o incluso injusticias a veces sin siquiera darse cuenta y por qué no, otras veces conscientes de ello.

Por su parte, Briseño Sierra advierte que el termino impugnación es multivoco e intenta precisar su significado: “Hay en la impugnación un dato que no debe olvidarse: el dinamismo de la instancia. La impugnación es la aplicación del instar con un fin particular, individualizado. La peculiaridad que singulariza a este tipo de instancia es aquella pretensión de resistir la existencia, producción o los efectos de cierta clase de actos jurídicos. (BRISEÑO SIERRA, 1995:672)

Ahora bien, los medios de impugnación son actos procesales de las partes o de terceros que se promueven con la finalidad de que se revise una resolución o actuación procesal para que se corrija o anule. La revisión puede quedar a cargo del órgano jurisdiccional o de un superior jerárquico. (GOMEZ LARA, 2004:137)

En resumen, los medios de impugnación son aquellos que tiene a su alcance el gobernador para que le sea posible alcanzar la justicia si es que ésta es obstaculizada; concretándose a la investigación, es el instrumento que tiene el contribuyente a su alcance para revocar o nulificar los actos que la autoridad fiscal competente emita, siempre y cuando éstos sean erróneos, injustos y carezcan de los principios de que deben estar dotados.

2.1.2 Recurso de revocación

El Recurso de Revocación es un medio de defensa con que cuenta el particular para hacer vales sus derechos, pudiendo ser de gran utilidad y más si aquel o sus representantes no son Licenciados en Derecho, siendo que para su elaboración no se requiere de tecnicismos complejos, sin perder pasar por alto cierta formalidad que establece la Ley para su presentación. (SALDAÑA MAGALLANES, 2007: 61)

2.1.3 Juicio de nulidad

La posibilidad de que la autoridad fiscal pueda incurrir en arbitrariedades en perjuicio del particular son hechos que la ley reconoce al prever medidas para que las mismas puedan corregirse. En el caso de la materia tributaria el particular puede, en defensa de sus intereses, acudir al recurso de revocación o bien emplear el procedimiento contencioso administrativo, también conocido como juicio de nulidad. Este juicio tiene como objetivo lograr la anulación de los actos reclamados como ilegales.

El juicio contenciosos administrativo no es propiamente un recurso, sino una instancia que se tramita ante una autoridad de carácter jurisdiccional que generalmente le corresponde resolver la legalidad de los actos o hechos de la autoridad fiscal que hayan sido impugnados por el particular. El citado juicio se encuentra, actualmente, regulado por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en toda la República.(ORELLANA WIARCO, 2007:189-190)

La demanda de nulidad tiene entre otros efectos, como su nombre lo indica, anular el acto o resolución de autoridad federal que esgrime el particular fue emitido en contravención al Derecho, pero hablando en estricto sentido no siempre que la resolución que pronuncie dicho tribunal será en tales efectos:

“El juicio de nulidad; El Tribunal Fiscal, se ha dicho en la doctrina y la jurisprudencia , y se consigna en la Ley..., es un Tribunal de anulación. De ahí ha provenido toda la confusión entre el proceso, la sentencia y la naturaleza de las pretensiones vistos sus argumentos jurídicos. El pretensor busca normalmente anular, dejar sin aplicación el acto demandado. Pero a través de esta concepción, se han dispuesto facultades del Tribunal que no se limitan a anular, sino que trascienden hasta la constitución y llegan a la condena.” (BRISEÑO SIERRA,2002:111)

2.1.4 Juicio de amparo

La historia, por desgracia, nos ha enseñado que las autoridades no siempre ajustan sus actos o resoluciones al marco de la ley.

La antigua máxima de que “la autoridad sólo puede actuar conforme al mandato de la ley, en tanto que el particular puede realizar todo lo que la ley no le prohíba”, trata de resaltar que la autoridad debe ajustar todas sus actuaciones al imperio que le obliga la Ley, sin embargo, a veces la autoridad no cumple en el marco de sus limitaciones legales y actúa afectando derechos de los particulares, violando derechos o garantías que la Constitución, Ley Suprema de la Nación consagra a favor de los individuos.

En efecto, en la Constitución en el artículo 103 fracción I señala que los tribunales federales resolverán cualquier controversia que se presente por:

“1.- Por leyes o actos de la autoridad que viole las garantías individuales...”.

A su vez el artículo 107 de la Carta Magna regula los mecanismos por los cuales los tribunales federales van a resolver, entre otras controversias, las que afecten las garantías individuales. La demanda para lograr el respeto a las garantías constitucionales está regulada por el juicio de amparo. (ORELLANA WIARCO, 2007 :229-230)

Es un juicio autónomo previsto en la constitución como medio de protección de las garantías individuales por actos, resoluciones o leyes de las autoridades que los puedan afectar. (ORELLANA WIARCO, 2007: 231)

En nuestros días, el juicio de amparo es una institución procesal sumamente compleja, que protege prácticamente todo el orden jurídico nacional, desde los preceptos más elevados de la Constitución hasta las disposiciones modestas de un humilde reglamento municipal. (DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, 2005:181)

2.2 PRESUNCIONES

2.2.1 Concepto

Se define al término presunción a la operación lógica mediante la cual partiendo de un hecho conocido se llega a uno desconocido, pero que por la experiencia tendrá que aceptarse así. .(ORELLANA WIARCO, 2007 :46)

La enciclopedia jurídica Omeba define a la presunción como “Un típico procedimiento de técnica jurídica, consistente en un conjunto de medios y formas más o menos artificiosas destinados a hacer eficaz una norma en el medio social que debe regir... las presunciones se aplican especialmente, a los hechos jurídicos y convierten en Derecho lo que no es más que una simple suposición fundada en circunstancias o hechos que con generalidad ocurren. (Enciclopedia Jurídica Omeba, TomoXVI, 1974 : 952)

Rafael de Pina y Castillo Larrañaga definen la presunción como “Una operación lógica mediante la cual, partiendo de un hecho conocido, se llega a la aceptación como existente de otro desconocido o incierto. La presunción es el resultado de la aplicación de las máximas que el legislador o juez deducen de su propia experiencia”.

(DE PINA y CASTILLO LARRAÑAGA, 1987: 329)

Pérez Becerril nos dice que la presunción jurídica se conforma de tres elementos:

- El hecho conocido
- El hecho desconocido que se pretende demostrar
- La relación de causalidad

El hecho conocido es el probado y que nos lleva a creer en la existencia del hecho desconocido.

El hecho desconocido es el acreditado presuntivamente y que deriva del hecho conocido.

La relación de causalidad es el juicio lógico elaborado para presumir la existencia o veracidad del hecho desconocido que se pretende demostrar.

2.2.2 Presunciones iuris tantum

Tratándose de las presunciones Iuris Tantum, la expresión latina empleada en la denominación de estas presunciones, indica que la Ley admite la existencia de algún hecho, salvo que se demuestre lo contrario, por lo que la validez de las mismas subsiste hasta que se pruebe que no son la verdad. (Enciclopedia Jurídica Omeba. Tomo XVI, 1974: 953)

2.2.3 Presunciones iuris et de iure

En relación con las presunciones Iuris et de Iure, Pérez Becerril cita a Menochio para afirmar: “estas presunciones son iuris porque se han creado por la ley, et de iure porque sobre tales presunciones establecen las leyes derechos constantes y las considera como verdad. Este tipo de presunciones al presumir el hecho lo dan por

cierto e indiscutible, obligando al juez a aceptar el hecho que se presume, eliminando consecuentemente la necesidad y el derecho de probar. (PEREZ BECERRIL, 2001 : 63)

La presunción es absoluta, cuando no admita prueba en contrario por disposición expresa de la Ley, en términos del artículo 191 del Código Federal de Procedimientos Civiles:

“las presunciones sean legales o humanas, admiten prueba en contrario, salvo cuando, para las primeras, exista prohibición expresa de la Ley”.

2.2.4 Presunciones del derecho tributario

En el Sistema Fiscal Mexicano, opera un modo en el que el propio contribuyente debe decir al fisco el importe de sus impuestos debidos; desafortunadamente no todos los contribuyentes actúan de buena fe y tratan de ocultar al fisco el nacimiento de obligaciones fiscales elaborando pruebas falsas, o pagando menos de lo debido; por lo tanto el fisco se ha visto en la necesidad de establecer presunciones legales encaminadas a asegurar su protección mediante la exoneración de probar. Por desgracia estas presunciones deben aplicarse por regla general a todos los contribuyentes, además de que cada vez elevan más su grado a absolutas para seguir protegiendo al fisco y de esta manera afectan en gran medida a los contribuyentes que actúan de buena fe.

La razón de esta protección a base de presunciones legales absolutas esta en la debilidad de la propia Administración para conocer todas las infinitas situaciones que la mentalidad humana puede crear a efectos tributarios. Normalmente, el presupuesto jurídico o económico en que se apoyan los impuestos, es creado, conocido y manipulado por el ciudadano a espaldas de la Administración Fiscal, y por muy capacitada y por muchos agentes que ésta tuviera, nunca podrá llegar a controlar seriamente toda esa amplia posibilidad de crear figuras que pueden ser hechos imposables, que únicamente están en la esfera del contribuyente. (PEREZAGUA CLAMAGIRAND, 2005: 239)

En la legislación tributaria existen los dos tipos de presunciones ya mencionadas. Como ejemplo de una presunción *luris et de iure* cito el artículo 202 del Código Fiscal de la Federación:

Es improcedente el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

IV. Respecto de las cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivamente o juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los plazos que señala este código.

En este artículo podemos advertir una presunción legal absoluta, al presumirse que no habiendo interpuesto medio de defensa alguno se tiene por consentido el acto; se trata de presunción absoluta dado que transcurrido el tiempo es ya imposible interponer recurso alguno.

Como un ejemplo de una presunción iuris tantum cito el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación:

“Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando: ...”

Se trata de una presunción relativa, pues una vez que la autoridad ha determinado el monto a pagar presuntivamente, el contribuyente tiene la posibilidad de demostrar, si es el caso, que no es el cálculo debido y demostrar el cálculo real.

A manera de conclusión, las presunciones tributarias guardan íntima relación con la violación a las garantías individuales y que como consecuencia de estas presunciones, cuando el contribuyente actúa de buena fe, se ve en la necesidad de acudir a un medio de impugnación, pues las presunciones legales tributarias absolutas pueden transgredir la garantía de audiencia; las relativas pueden violentar la misma garantía de audiencia si se condiciona a determinados medios de prueba y se excluye a otros; además, pueden transgredir el principio de legalidad de las contribuciones al establecer supuestos que no están en la ley, por el mismo hecho de tratarse de una presunción; y por último, las presunciones tributarias pueden contrariar los principios de equidad y proporcionalidad de las contribuciones pues ponen en igualdad de circunstancias a dos o más sujetos cuya situación concreta y capacidad económica es diferente.

2.2.5 Finalidad

El examen de las disposiciones constitucionales que en forma aislada o que en forma conjunta guardan relación o pueden tenerla con la materia tributaria es una labor que nos permite juzgar, desde la cúspide, el Sistema impositivo que en México impera, así como las fallas o excesos existentes en el mismo frente aquellas. (MARGAIN MANAUTOU,1989 :156)

Haciendo alusión a lo expresado por Margáin, es importante señalar que toda vez que se ha expuesto lo que es un medio de impugnación y la naturaleza jurídica que poseen, y complementando esto con los principios tributarios que rigen en el sistema mexicano, y las presunciones tributarias, llego a la conjetura que la labor de los medios de impugnación es la de hacer rectificar a la autoridad para volver a los principios establecidos, cada vez que se cometa una falta o se atente contra alguno de esos principios, el particular está facultado para promover dichos medios de impugnación, ya sea ante la misma autoridad Administrativa o ante la Jurisdiccional

2.3EL CRÉDITO FISCAL

2.3.1 Concepto

La relación jurídica se concretiza cuando el sujeto lleva a cabo el acto o hecho generador de un crédito fiscal, esta nace cuando el sujeto pasivo realiza el acto o

hecho que la ley prevé como generador de las obligaciones fiscales. .(ORELLANA WIARCO, 2007: 27)

El concepto de crédito fiscal se encuentra precisado en el primer párrafo del artículo 4 del Código Fiscal que dice “Son crédito fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena”

(SANCHEZ LEON, 1998: 66)

2.3.2 Determinación del crédito fiscal

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

- 1) Realizar el acto jurídico previsto en la ley como causa generadora del crédito fiscal, por ejemplo la compra-venta de mercancías;
- 2) La cuantía fiscal se refiere al cálculo del impuesto a pagar, y
- 3) La liquidación del impuesto que consiste en la determinación del pago de determinada cantidad de impuesto al fisco.

La ley permite varias formas de pagar los impuestos: la primera la autodeterminación por el propio obligado y pago del impuesto; la segunda la determinación a cargo de la

autoridad; y la tercera, determinar la cantidad a pagar previo convenio entre autoridad y contribuyente.

El crédito fiscal es exigible hasta que es líquido y además haya transcurrido el plazo que la ley permita para que el crédito lo pague el contribuyente o responsable solidario. En caso de omisión una vez exigible el crédito fiscal éste podrá hacerse efectivo mediante el procedimiento coactivo de ejecución.

.(ORELLANA WIARCO, 2007:28-29)

2.3.3 Extinción del crédito fiscal

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

- 1) **Por pago.-** Normalmente es la forma de extinguirlo. Para aclarar este concepto y su alcance, transcribo la siguiente jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

PAGO DE UN CRÉDITO, NO SIGNIFICA CONSENTIMIENTO.-

El hecho de que una persona pague un crédito, que le fue determinado por la autoridad antes de la presentación de la demanda ante este tribunal, no da lugar a la improcedencia ni al sobreseimiento del juicio, por no configurarse ninguna de las hipótesis enumeradas limitativamente por los artículos 202 y 203 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que para que exista consentimiento por la parte afectada, acorde a lo dispuesto por la fracción IV del primero de los preceptos, únicamente puede enterarse consentido el acto,

cuando no promueve dicho medio de defensa en el plazo establecido por el artículo 207 del ya referido Ordenamiento Legal, pero no cuando el promovente haya pagado el crédito con anterioridad y presentado dentro del término legal la demanda.

Juicio atrayente No. 311/93/4334793.- Resuelto en sesión de 16 de febrero de 1995, por mayoría de 6 votos a favor y 2 con los resolutivos. Magistrado Ponente: Margarita Aguirre de Arriaga.- Secretaria: Lic. María del Carmen Cano Palomera.

- 2) **Por compensación.-** Se refiere a que el contribuyente que tiene saldo a su favor y a la vez tiene un saldo a su cargo, puede determinar diferencias y si le resulta un saldo a cargo efectuar el pago de la diferencia, si le resulta un saldo a favor puede solicitar la devolución al fisco.
- 3) **Por condonación.-** En forma individual el crédito no es condonable. Únicamente son condonables créditos si existe un decreto o resolución de carácter abstracto y general de la autoridad, en que renuncia al cobro sea total o parcial en beneficio de sujetos pasivos, atendiendo a situaciones debidas a caso fortuito o fuerza mayor.
- 4) **Por prescripción.-** Se extingue la obligación de pago por el transcurso del tiempo. Así después de 5 años de que el crédito exigible no se pago y el fisco no exigió su pago el crédito se extingue y a esto se le llama prescripción.
- 5) **Por caducidad.-** La ley impone en ocasiones obligaciones a la autoridad fiscal de realizar determinados actos jurídicos para preservar sus derechos y en caso de no efectuar dichos actos el derecho se pierde, es decir, caduca su derecho. .(ORELLANA, 2007:28-29)

2.4 LOS AGRAVIOS EN MATERIA FISCAL

Entre los agravios más comunes que son derivados de las leyes se encuentran:

2.4.1 Al citar.

Es conocido que el citatorio de una autoridad es un mandamiento por el cual se emplaza a alguien a cumplir con un fin determinado, ahora bien en materia tributaria un citatorio se formula por excepción, es decir, cuando no se es encontrado el contribuyente dentro de su domicilio al cual fue notificado, esto no quiere decir que el contribuyente no sea sujeto de diversas situaciones legales.

Por ejemplo cuando el contribuyente no se encuentre en su domicilio en el momento de la notificación, la autoridad tendrá que dejar un citatorio con quien atienda a la misma con el fin de recibir la orden de visita, el agravio aquí deriva en que el contribuyente no conoce con certeza si la persona que se le presenta es un notificador o un visitador, además de que no se señalan los propósitos que se persiguen.

2.4.2 Al notificar.

La notificación es un medio de comunicación legal obligatorio por excelencia, puesto que es de la manera en la que se pueden dar a conocer las diferentes situaciones ya

sea personalmente, por correo entre otras; la notificación tiene una característica principal la cual es que siempre deberá expresarse por escrito.

El agravio de este método se refiere a que una notificación se entiende como un acto de molestia, por lo cual debe constar toda la formalidad en un documento escrito y nunca verbal; la formalidad debe darse de la siguiente manera:

- Formularse por escrito
- Expresar el lugar que deba inspeccionarse o revisarse
- Señalarse los objetos que se buscan
- Levantarse acta circunstanciada de hechos
- Que el acta se practique en presencia de dos testigos designados por parte del ocupante del lugar y que solo en ausencia o en negativa estos sean designados por la autoridad correspondiente.

La notificación e incluso el acta que se levanta se tratan de un acto de comunicación de la autoridad que debe realizarse por medio de los mismos y así como se formaliza el mandato u orden que conlleva de recibir o aceptar los efectos de dicho acto girados por la autoridad respectiva.

2.4.3 Agravios derivados de la jurisprudencia

Así como existen agravios que provienen directamente de las leyes en cualquier materia, existen algunos otros que deben ser analizados por parte de un método de

interpretación de la ley, es el caso de la jurisprudencia, misma que tendrá el carácter de procedente o explicativa de todo aquello que el legislador omitió contemplar en forma expresa pero que cabe tenerlo como si lo hubiera hecho.

Hablando de la jurisprudencia misma debemos tomar en cuenta sus bases y orígenes para lograr dirimir las controversias emanadas tanto de las leyes como de la forma de interpretación de los legisladores; para ello es necesario analizar en primer lugar las épocas en las que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha emitido tesis tanto aisladas como en las que se han sentado jurisprudencias; este tribunal ha pasado por 4 épocas que tienen sus inicios en los años de 1937 hasta la época actual que es su cuarta época.

Lo importante de esta clasificación de épocas se refiere a que debido a ellas se pueden conocer el grado de validez o actualidad de cualquier tesis para efectos presentes; por otra parte también se puede determinar la mayor congruencia posible con la legislación actual, y de esta manera hacer que los contenidos interpretativos sean más eficaces en su aplicación específica.

En segundo término para conocer la magnitud de los agravios derivados de estas jurisprudencias es necesario considerar sus alcances, puesto que las jurisprudencias emitidas por el Poder Judicial de la Federación a través del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no son aplicables en forma contraria.

Y por último se debe tomar en cuenta la aplicabilidad, pues no puede tratarse con los mismos alcances una tesis de materia mercantil, laboral o agraria a una en materia administrativa o fiscal.

Por lo que si se quiere realizar un buen medio de defensa en contra de los agravios antes mencionados, es importante observar la actualidad, vigencia, alcance y aplicabilidad de las tesis emitidas y de esta forma tener un buen mecanismo bien sustentado en las leyes fiscales y que al final de cuentas sea totalmente favorable para el contribuyente en cuestión.

(DIEP, 1999:409-462)

2.5 EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES

Las obligaciones fiscales se extinguen por regla general, por los mismos medios que establece el derecho privado, para la extinción de las obligaciones civiles, aunque con modalidades especiales y propias que les imprime el Derecho Fiscal, debiendo aclararse que determinadas formas de extinción del Derecho común no son autorizadas por el derecho fiscal.

Las formas de extinción de las obligaciones fiscales son las siguientes: El pago, la compensación, la condonación, la cancelación, el remate, la adjudicación fiscal de bienes y la prescripción.

2.5.1 Pago

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

El pago de contribuciones y sus accesorios, de acuerdo al artículo 29 del CFF debe hacerse generalmente en moneda nacional y en efectivo, mas sin embargo, se puede hacer en moneda extranjera y en otras formas distintas al efectivo.

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

- Gastos de ejecución
- Recargos;
- Multas
- Actualizaciones

(ORELLANA WIARCO, 2007:61-62)

El pago es el modo de extinción por excelencia y el que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria, porque satisface la pretensión creditoria del sujeto activo. (FRANCISCO DE LA GARZA, 1990: 595)

2.5.2 Compensación

Castán define la compensación como “El modo de extinguir, en la cantidad concurrente, las obligaciones de aquellas personas que por derecho propio sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de la otra. (CASTÁN TOBEÑAS, Tomo II:560)

2.5.3 Cancelación de créditos fiscales

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

- 1) Incosteabilidad del cobro
- 2) Insolvencia del deudor

El procedimiento de cancelación no libera al deudor fiscal de sus obligaciones, sus efectos son meramente internos y surten efectos únicamente para la contabilidad fiscal.

El procedimiento de la cancelación es de oficio y a nivel interno. La autoridad fiscal que le compete el cobro de la obligación fiscal es la que debe solicitar la cancelación, previa justificación sea incosteabilidad de cobro o insolvencia del deudor, y será responsable en caso de falsedad o negligencia, que redunde en perjuicio del fisco.

.(ORELLANA WIARCO, 2007:65)

2.5.4 Prescripción

Se llama prescripción negativa o extintiva, la exoneración de las obligaciones por no exigirse su cumplimiento mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley.(SANCHEZ LEON, 1998:366)

El artículo 146 del CFF señala lo siguiente: “el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de 5 años. Cuando se suspenda el PAE en los términos del artículo 144, también se suspenderá el plazo de prescripción. Los particulares podrán solicitar la declaratoria de prescripción de los créditos si ya transcurrió el plazo.

El plazo de prescripción se inicia a partir de la fecha en que pudo legalmente ser exigido el pago, y los 5 años deben transcurrir sin interrupción. (ORELLANA WIARCO, 2007:66)

Extingue la obligación de los contribuyentes de pagar un crédito fiscal, es decir, extingue los créditos a cargo de los contribuyentes.

Asimismo, extingue la obligación de la autoridad para devolver saldos a favor y pagos de lo indebido a los contribuyentes, así como para que éstos efectúen compensaciones de cantidades que tengan a su favor.

Figura jurídica de carácter sustantivo.

El plazo está sujeto a interrupción.

Solo existe el plazo de consumación de cinco años.

2.5.5 Caducidad

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

- **Transcurso del tiempo**
- **Que en ese tiempo no se realicen o ejecuten los actos o facultades del fisco que por ley debe cumplir**

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

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

La caducidad representa la extinción de las facultades de la autoridad para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas. El plazo de caducidad es de cinco años (artículo 67, primer párrafo del CFF)

El cómputo del plazo de caducidad de facultades de las autoridades, se inicia conforme a lo siguiente:

I. Tratándose de contribuciones que se causen por ejercicio, a partir del día siguiente a aquel en que se presente la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. En estos casos la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal se extinguirá por años de calendario completos.

II. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. En estos casos la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal se extinguirá por años de calendario completos.

III. Tratándose de declaraciones complementarias, a partir del día siguiente al de su presentación; pero únicamente por lo que se refiere a los renglones modificados, en relación con la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

IV. Se presentó o debió de haberse presentado la declaración o aviso que corresponda 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.

V. Tratándose de infracciones, a partir del día siguiente a aquel en que se hubiera cometido, y si ésta es de carácter continuo o continuado, será a partir del día siguiente a aquel en que hubiese cesado la consumación de la infracción, o se haya realizado la última conducta o hecho.

2.6 DELITOS Y DEFRAUDACIÓN FISCAL

2.6.1 Los delitos fiscales

Las infracciones y los delitos de índole fiscal, contemplan sanciones, en el caso de las infracciones la principal es la multa, en cambio en los delitos predomina la pena de prisión.

Los delitos fiscales aparecen en la legislación como una respuesta al añejo problema de la evasión fiscal y para motivar a los contribuyentes al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, pues la sanción de multa por la comisión de infracciones fiscales parecía insuficiente, y por ello se crearon delitos con sanciones penales: la pena de prisión como la más importante de ellas, que afecta la libertad.

Al respecto existe a la fecha polémica entre los especialistas de esta materia sobre la naturaleza jurídica de las infracciones y de los delitos fiscales. Así, algunos identifican infracción y delito fiscal con la misma naturaleza y que solo difieren en que la sanción es más grave en los delitos fiscales, que en las infracciones fiscales.

En efecto, si bien es cierto, por ejemplo que llevar doble contabilidad para el registro de las mismas cuentas o partidas y con ello se perjudique al fisco en la recaudación de sus impuestos, esta situación la contempla la ley fiscal como infracción, pero a la vez como delito; sin embargo, lo que sucede es que el contribuyente resulta a la vez infractor y delincuente y se verá sujeto a dos diferentes procedimientos: uno

administrativo y otro penal, donde va a ser sancionado con multa para el primero, y prisión por el segundo.

- 1) Ahora bien puede suceder que el infractor sea una persona moral, o una sucesión, y a ellos se les aplica la multa; y si hablamos de delito fiscal este exige siempre que sea una persona física, que lo puede ser el administrador de la persona moral, o el albacea de la sucesión, etc., pero no la persona moral en si, lo que entraña una importante diferencia entre la infracción y el delito fiscal. (ORELLANA WIARCO, 2007:147)

2.6.2 Tipos de delitos fiscales

Los delitos, están contemplados en el Código Penal, o en diversas leyes. En el caso de los delitos fiscales estas aparecen en el Código Fiscal de la Federación.

A su vez todo delito requiere que se integren todos los elementos que se exigen para que exista delito, es decir, que un sujeto realice una conducta, que sea típica (que encuadre exactamente en la ley penal o tipo), que sea antijurídica (que no esté amparada en ninguna causa de justificación), que sea culpable (que se le pueda atribuir como responsable al autor de la conducta), y que sea punible (que en la ley se señale la pena o penas que se le puedan aplicar al autor).

De esta suerte, en los delitos fiscales se deben reunir esas características generales de todo delito, es decir, que exista una conducta, típica, antijurídica, culpable y

punible, y además las características específicas de cada delito en particular (en las infracciones se exige únicamente la objetividad de la conducta)

En el Código Fiscal de la Federación se regulan, entre otros delitos, los siguientes:

- Delito de contrabando (art. 102)
- Presunción de delito de contrabando (art 103)
- Figuras equiparadas al delito de contrabando (art 105)
- Delito de defraudación fiscal (art. 108)

1) Delitos equiparados al de defraudación fiscal (109), etc. (ORELLANA WIARCO, 2007:148)

2.6.3 La sanción pecuniaria en los delitos fiscales

La regla general prevista en el Código Penal Federal, en relación a las sanciones pecuniarias que se puedan imponer por la comisión de delitos, comprende la multa y la reparación del daño. La reparación del daño abarca a su vez la restitución de la cosa obtenida por el delito y si ello no fuere posible, el pago del precio de la misma; además la indemnización del daño material y moral y el resarcimiento de los perjuicios causados.

En el caso de los delitos fiscales, estas disposiciones de carácter general para los delitos que aparecen en el código sustantivo federal no se aplican, de acuerdo a lo ordenado por el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación. Opera en estos casos

el principio de especialidad que reza que una norma especial desplaza en su aplicación a la norma general.

El artículo 94 del Código Fiscal de la Federación a la letra dice:

En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que por ello afecte al procedimiento penal.

- 1) Este dispositivo desplaza a las reglas del Código Penal Federal relativo a la reparación del daño e imposición de multas. .(ORELLANA WIARCO, 2007:149)

2.6.4 Principio “non bis in idem” en materia fiscal y penal fiscal

El principio de que “nadie puede ser juzgado dos veces por la misma causa” que se enuncia como Non bis in idem ha sido materia de debate en relación a la posibilidad de que se impongan sanciones fiscales administrativas (multa) y a la vez sanciones penales fiscales cuando se haya incurrido en infracciones fiscales y a la vez en delitos fiscales.

Ante la posibilidad de que una misma conducta sea catalogada como infracción fiscal y a la vez como delito fiscal, como sucede cuando no se pagan las contribuciones dentro del plazo legal y con ellos se incurre en la infracción fiscal prevista en la fracción III del artículo 81 del CFF, pero también puede violarse el artículo 108 del

mismo cuerpo de leyes donde se prevé el delito de defraudación fiscal cuando se omite total o parcialmente el pago de contribuciones mediante el uso de engaños o aprovechándose de errores del fisco. La pregunta que se plantea en el siguiente caso es el siguiente ¿Puede imponerse multa por la infracción fiscal y pena por el delito fiscal, derivadas ambas por la misma conducta que tiene como resultado el no pago de contribuciones, sin violar el mandato constitucional de que “nadie puede ser juzgado dos veces por la misma causa”?

Siendo diversa la naturaleza jurídica de la infracción fiscal, si es posible aplicar sanciones administrativas fiscales y a la vez penas por delitos fiscales, pues la primera impone sanciones y la segunda penas y materialmente la primera centra su atención en la violación objetiva de la norma, y la segunda exige que el hecho sea típico, antijurídico, culpable, es decir, que satisfaga la esencia de los elementos del delito para ser considerada como tal. (ORELLANA WIARCO, 2007: 194)

Una vez analizados los temas anteriores es importante resaltar que al momento de que un contribuyente decide por interponer un medio de defensa en materia fiscal debe considerar la naturaleza del medio de impugnación, sus elementos, formalidades y requisitos que deben cumplir, así como la autoridad competente ante la que se interpondrá dicho medio de impugnación. Por tal motivo es importante conocer los organismos que integran nuestra actual Administración Tributaria, y quien tiene competencia para ello, así como sus avances en el ámbito de recaudación de contribuciones.

CAPÍTULO III

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Es importante conocer los organismos que integran nuestra actual Administración Tributaria, y quien tiene competencia para ello, por ello es importante abordar de forma generalizada lo que es este organismo, su estructura orgánica, sus facultades de comprobación y extinción de las mismas

3.1 ANTECEDENTES DE LA FISCALIZACIÓN EN MÉXICO

.

3.1.1 Generalidades

La función de fiscalización en México, como atribución específica de algunas dependencias del Gobierno Federal (Poder Ejecutivo) y de la Contaduría Mayor de Hacienda (Poder Legislativo), se remonta a la época de la colonia.

En la actualidad, debido a los cambios operados en la legislación y a la situación por la que atraviesa el país, ha dado como consecuencia que se dé a esta función de fiscalización una importancia que no tuvo en otros tiempos, sobre todo desde el punto de vista del control que se debe ejercer en todas las acciones del gobierno.

(ADAM ADAM, 1986: 5)

En un verdadero Estado de derecho la fiscalización superior no tendría razón para existir ya que la actuación de los individuos y las instituciones se distinguiría por el respeto a las normas, la transparencia y la rendición cuentas; en ese estado ideal, prácticas como el mal uso de recursos públicos, la corrupción y el tráfico de influencia serían prácticamente impensables. Sin embargo, la realidad no es así y tanto en países con grandes avances en materia de rendición de cuentas y altos niveles de desarrollo económico, como en países en ese proceso, necesitan de instituciones que realicen labores de fiscalización.

Antecedentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en México.

La historia se remonta a el 8 de noviembre de 1821 año en que se expide el Reglamento Provisional para el Gobierno Interior y Exterior de las Secretarías de Estado y del Despacho Universal, por medio del cual se crea a la Secretaría de Estado y del Despacho de Hacienda; aun cuando desde el 25 de octubre de 1821 existía la junta de Crédito Público.

Tres años después, el Congreso Constituyente otorgó a la Hacienda Pública el tratamiento adecuado a su importancia expidiendo para ello el 16 de noviembre de 1824, el decreto para el arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, en el cual se centraliza en la Secretaría de Hacienda la facultad de administrar todas las rentas pertenecientes a la Nación, inspeccionar las Casas de Moneda y dirigir la Administración General de Correos, la Colecturía de Rentas de Loterías y la Oficina Provisional de Rezagos.

Con el tiempo al transformarse el país en una República Central, se expidió el 7 de octubre de 1835 un reglamento que precisó la forma en que se manejarían las rentas de los Estados, que quedaban desde ese momento sujeto a la administración y vigilancia de la Secretaría de Hacienda.

Para 1843 las bases orgánicas de la República Mexicana dieron el carácter de Ministerio de Hacienda y con el Decreto del 12 de mayo de 1853 se le denominó por primera vez Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El 6 de agosto de 1867 se dispone que las Aduanas Marítimas y Fronterizas, las Jefaturas de Hacienda, la Administración Principal de Rentas del Distrito, la Dirección General de Contribuciones, la Administración General de Correos y la Casa de Moneda y Ensaye, dependieran única y exclusivamente en todo lo económico, directivo y administrativo de esta Secretaría.

La reforma al Reglamento Interior de la Secretaría, realizada en 1913 facultaba al entonces Departamento de Crédito y Comercio para el manejo del Crédito Público, constituyéndose de esta forma como el antecedente de la actual Dirección General de Crédito Público.

Con la promulgación de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado el 31 de diciembre de 1917, se creó el Departamento de Contraloría el cual asumió las funciones que venía desempeñando la Dirección de Contabilidad y Glosa. Así mismo se transfirió de la Secretaría lo relativo al comercio, pasando a formar parte de la nueva Secretaría de Comercio.

Tiempo después, en 1921, se expidió la “Ley del Centenario”, antecedente que dio origen en 1924 al Impuesto Sobre la Renta que actualmente es el gravamen más importante del Sistema Tributario Mexicano.

El 1º. De septiembre de 1925 se fundó el Banco de México, como Banco Central, con el propósito de terminar con la anarquía reinante en nuestro país con respecto a la emisión de billetes.

En 1958 se efectuaron nuevamente reformas a la Ley de secretarías y departamentos de Estado en virtud de las cuales son transferidas las funciones relativas a inversiones y control de organismos descentralizados y empresas de participación estatal, a las Secretarías de la Presidencia y Patrimonio Nacional, respectivamente; un año más tarde se creó la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores.

El 29 de diciembre de 1976 se publica la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, a través de la cual la presupuestación del gasto corriente e inversiones, (anteriormente competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.) Pasa a formar parte de las atribuciones de la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Como parte del proceso descentralizador de la Secretaría de Hacienda y crédito Público, y por iniciativa de la Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 20

de enero de 1986 se constituyó en organismo público descentralizando la Casa de Moneda de México.

El 17 de febrero de 1992, la Cámara de Diputados aprobó la reforma de la Ley Orgánica de la Administración Pública, dando lugar a la fusión de la Secretaría de Programación y Presupuesto con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3.1.2 Concepto

Es la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y apego a la ley. (ADAM ADAM, 1986: 7)

Al respecto Javier Pérez Saavedra define la fiscalización de la administración pública como el proceso mediante el cual se busca la comprobación de la actividad ejecutiva del Estado. (Javier Pérez Saavedra, "La auditoría gubernamental en el contexto de la administración pública en México", Revista de Administración Pública, México, p. 93)

El mismo autor señala que es conveniente hacer la separación entre auditoría gubernamental y auditoría fiscal. En el primer caso, los entes auditados forman parte de la administración pública, en el segundo caso la realiza una dependencia del gobierno federal y el sujeto revisado es un contribuyente o una empresa paraestatal.

La fiscalización constituye un instrumento de gran utilidad para que cualquier gobierno haga un mejor uso de los recursos, es una inversión con alto rendimiento social que coadyuva a erradicar la corrupción, la cual se detona principalmente por la discrecionalidad en el ejercicio público

La importancia de la fiscalización superior en el sector público se relaciona con la creciente complejidad de las tareas de gobierno, aunada a la limitación en la cantidad de recursos disponibles y a una gama más amplia de necesidades sociales que satisfacer a través de la implementación de programas y políticas gubernamentales.

3.1.3 Antecedentes históricos de la fiscalización superior en México

La fiscalización del gasto público forma parte de una actividad central en los gobiernos democráticos y es fundamental en los actuales sistemas de transparencia y rendición de cuentas.

Un estudio del Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE) coordinado por Mauricio Merino, considera que la hacienda pública es una parte vital de la operación de los gobiernos. En ese sentido, la obtención de ingresos, la administración de los recursos y la realización del gasto público son tres de sus funciones principales; de ahí cobra relevancia la fiscalización como herramienta indispensable para evaluar el cumplimiento de esos fines. (Mauricio Merino, 2009:5)

México cuenta ya con una amplia trayectoria en el campo de la fiscalización del gasto público. Históricamente nuestro régimen se caracteriza por su estructura republicana, democrática y federal. En ese sistema el concepto de representatividad del pueblo y la división de poderes adquieren un gran significado. En ella, la función más importante del Ejecutivo es la administración pública y la obligación de rendir cuentas

al Legislativo a través de la Cámara de Diputados. (La síntesis histórica de la fiscalización en México se realizó con base en Javier Pérez Saavedra, “La auditoría gubernamental en el contexto de la administración pública en México”, Revista de Administración Pública, México, pp. 90-92)

Los antecedentes históricos de la fiscalización en México se remontan a la época de la Conquista; en este apartado sólo se destacan algunos aspectos más relevantes. (Jorge Fernández Ruiz, la autonomía de la auditoría superior de la federación y la Procuraduría General de la República, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, consultado en www.juridicas.unam.mx (diciembre de 2011).)

Desde 1825, la Cámara de Diputados creó un órgano responsable de la revisión de las cuentas ofrecidas por el Ejecutivo: la Contaduría Mayor de Hacienda que sobrevivió a los cambios políticos que transitaban a veces de una República centralista a federalista.

La consolidación de la Contaduría Mayor de Hacienda se dio después de la promulgación de la Constitución Federal de 1857, cuando se expidió la reglamentación de la “Administración y Contabilidad de los Caudales del Gobierno” que representó un avance en materia de normatividad para la ejecución el presupuesto.

La función de la Contaduría Mayor de Hacienda se caracterizó por ser ajena al Ejecutivo y hacer sugerencias al Ministerio de Hacienda en la corrección de ineficiencias e irregularidades en el manejo de los recursos públicos.

Con la Constitución de 1917 se ratificó la existencia de la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano de la Cámara de Diputados y se creó el Departamento de la Contraloría cuya función era ejercer el control de los egresos públicos, la glosa de cuentas del manejo de fondos, bienes y valores, y la constitución de responsabilidades como fase previa a la rendición de cuentas al Poder Legislativo. En 1932 estas funciones pasaron a la Tesorería de la Federación. Más adelante en 1978, se expidió la Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda que le dio un claro papel de fiscalizador al Poder Legislativo. En 1999 entraron en vigor las reformas constitucionales que convirtieron la Contaduría Mayor de Hacienda en la Auditoría Superior de la Federación e implicaron una transformación histórica de fiscalización del Estado mexicano.

La Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación es de orden público y tiene por objeto reglamentar los artículos 74 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de revisión y fiscalización de la Cuenta Pública.

La fiscalización de la Cuenta Pública comprende la revisión de los ingresos, los egresos (subsidios, transferencias y donativos, fondos, los gastos fiscales y la deuda pública), el manejo, la custodia y la aplicación de recursos públicos federales, con excepción de las participaciones federales, entre otros.(Artículo 1, Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación,2009:60)

El objetivo de la fiscalización de la Cuenta Pública es evaluar los resultados de la gestión financiera de las entidades fiscalizadas; comprobar si se observó lo dispuesto en el Presupuesto, la Ley de Ingresos y demás disposiciones legales aplicables, así como practicar auditorías sobre el desempeño para verificar el cumplimiento de los

objetivos y las metas de los programas federales. (Artículo 1, Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2009:60)

El mismo ordenamiento dispone que son entidades fiscalizables los Poderes de la Unión y en general cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, que haya captado, recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales, incluidas aquellas personas morales de derecho privado que tengan autorización para expedir recibos deducibles de impuestos por donaciones destinadas para el cumplimiento de sus fines.

Asimismo, dispone que la revisión de la Cuenta Pública sea una de las funciones de la Cámara de Diputados, la cual se apoya para tal efecto en la Auditoría Superior de la Federación. (Artículo 3, Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2009:63)

3.1.4 La auditoría superior de la federación

La auditoría superior de la federación es el organismo público encargado de realizar la fiscalización de la Cuenta Pública, cuenta con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones, además de decidir sobre su organización interna.

La fiscalización de la Cuenta Pública se lleva a cabo de manera posterior al término de cada ejercicio fiscal; tiene carácter externo, se efectúa de manera independiente y autónoma de cualquier otra forma de control o fiscalización que realicen las instancias de control competentes.

Las observaciones emitidas por la Auditoría Superior de la Federación producto de la fiscalización de la Cuenta Pública, podrían derivar en: a) acciones promovidas:

solicitudes de aclaración, pliegos de observaciones, promociones de intervención de la instancia de control competente, promociones del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, promociones de responsabilidad administrativa sancionatoria, denuncias de hechos y denuncias de juicio político, y b) recomendaciones, incluyendo las referentes al desempeño.(Artículo 13, Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación,2009:70)

La Ley otorga a la ASF la libertad para establecer lineamientos técnicos, criterios, procedimientos, métodos y sistemas para las auditorías y su seguimiento, así como las modificaciones cuando sea necesario, el establecimiento de los plazos y procedimientos para obtener toda la información necesaria para el cumplimiento de sus funciones.

Derivado de sus funciones la ASF cuando se acrediten afectaciones a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales o de las entidades paraestatales federales, atribuibles a servidores públicos debe proceder a formularles el pliego de observaciones o, en su caso, el fincamiento de las responsabilidades resarcitorias y debe promover en su caso, ante los órganos o autoridades competentes las responsabilidades administrativas, civiles, políticas y penales a que hubiere lugar.(Artículo 39, Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación,2009:92)

3.2 ANTECEDENTES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

3.2.1 Antecedentes históricos

Con el propósito de sentar las bases orgánico-funcionales para dar lugar a la integración del Servicio de Administración Tributaria, en marzo de 1996 se autorizó y registró una nueva estructura orgánica básica de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, realizándose en el ámbito de la Subsecretaría de Ingresos, el cambio de denominaciones de la Administración General de Interventoría, Desarrollo y Evaluación por Administración General de Información, Desarrollo y Evaluación y de la Dirección General de Política de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales por Dirección General de Política de Ingresos; así como la creación de las direcciones generales de Interventoría y de Asuntos Fiscales Internacionales.

El 15 de diciembre de 1995 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Servicio de Administración Tributaria, ordenamiento mediante el cual se creó el órgano desconcentrado denominado Servicio de Administración Tributaria

3.2.2 Inicio de funciones

El 1 de julio de 1997 entró en funciones el Servicio de Administración Tributaria y su Reglamento Interior se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio de ese mismo año; éste órgano sustituyó en sus funciones a la Subsecretaría de

Ingresos, de la cual se eliminaron la Dirección General Política de Ingresos; la Administración General de Información, Desarrollo y Evaluación y la Coordinación General de Administración. De esta manera se crearon.

- Presidencia del SAT
- El Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera
- Dirección General de Planeación Tributaria
- Dirección General de Tecnología de la Información
- Unidad de Comunicación Social y
- La Coordinación General de Recursos, así como las coordinaciones regionales y locales de Recursos. También se integró a éste órgano el Instituto Nacional de Capacitación Fiscal

Con los cambios anteriores, la estructura orgánica básica del SAT quedó conformada de la siguiente manera:

- Presidencia del SAT
- Unidad de Comunicación Social
- Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera
- Dirección General de Interventoría
- Dirección General de Planeación Tributaria
- Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales
- Dirección General de Coordinación con Entidades Federativas
- Dirección General de Tecnologías de la Información
- Administración General de Recaudación

- Administración General de Auditoría Fiscal Federal
- Administración General Jurídica de Ingresos
- Administración General de Aduanas
- Coordinación General de Recursos También las administraciones regionales y locales dependientes de las administraciones generales de Recaudación, Auditoría Fiscal Federal, Jurídica de Ingresos y Aduanas, y las coordinaciones regionales y locales de Recursos, dependientes de la Coordinación General de Recursos.

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_11465.html

3.2.3 Atribuciones

Ley del Servicio de Administración Tributaria

ARTICULO 7o. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

- I. Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable;
- II. Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;
- III. Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;
- IV. Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales

de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;

- V. Ejercer aquéllas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración tributaria;
- VI. Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera;
- VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;
- VIII. Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera, así como celebrar acuerdos interinstitucionales en el ámbito de su competencia;
- IX. Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual, en ejercicio de sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, la información y documentación que sea objeto de la solicitud;
- X. Fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera;

- XI. Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo;
- XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales;
- XIII. Proponer, para aprobación superior, la política de administración tributaria y aduanera, y ejecutar las acciones para su aplicación. Se entenderá como política de administración tributaria y aduanera el conjunto de acciones dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscales, ampliar la base de contribuyentes y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes;
- XIV. Diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, proporcionando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos estadísticos suficientes que permitan elaborar de manera completa los informes que en materia de recaudación federal y fiscalización debe rendir el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión;
- XV. Contribuir con datos oportunos, ciertos y verificables al diseño de la política tributaria;
- XVI. Emitir las disposiciones de carácter general necesarias para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como para la aplicación de las leyes, tratados y disposiciones que con base en ellas se expidan;

XVII. Emitir los marbetes y los precintos que los contribuyentes deban utilizar cuando las leyes fiscales los obliguen, y

XVIII. Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.

Artículo 7o.-A. El Servicio de Administración Tributaria en materia de recaudación del pago de contribuciones mediante la entrega de obras plásticas que realicen sus autores, deberá recibir las obras de conformidad con el procedimiento de selección que se establece en el artículo 7o.-B, debiendo llevar el registro de las mismas y distribuir las entre la Federación y las Entidades Federativas, así como los Municipios.

El registro de las obras plásticas que formen parte del patrimonio artístico de la Nación se dará a conocer en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, señalando el lugar de destino de la obra.

Artículo 7o.-B. La recepción en pago de las obras se realizará, previa selección que de ellas haga un Comité integrado por personas expertas en artes plásticas, considerando para su selección que las obras ofrecidas en pago sean representativas de la obra del autor, realizada en los últimos tres años. Aquellas obras que se consideren no representativas, se devolverán al autor para que en un plazo de tres meses ofrezca otras obras que sí lo sean o para que realice el pago en efectivo. Una vez

transcurrido el plazo, de no haber un nuevo ofrecimiento, se entenderá que el autor opta por realizar el pago en efectivo.

Las Entidades Federativas y los Municipios participarán en una tercera parte cada uno del total de las obras aceptadas. Una vez aceptadas como pago las obras ofrecidas por su autor, el Comité determinará cuáles de ellas deberán formar parte del patrimonio artístico de la Nación. Las obras que formen parte de dicho patrimonio y que correspondan a las Entidades Federativas y Municipios serán entregadas a éstos cuando acrediten contar, al menos, con una pinacoteca abierta al público en general, a la cual enviarán las obras recibidas, pudiendo las mismas ser prestadas para participar en exposiciones temporales. Las Entidades Federativas y los Municipios deberán de informar al Servicio de Administración Tributaria del cambio de ubicación de las obras que formen parte del patrimonio artístico de la Nación, incluso cuando dicho cambio sea temporal.

Artículo 7o.-C. Cuando un artista decida donar una parte de su obra plástica a un museo de su elección establecido en México y abierto al público en general y las obras donadas representen, por lo menos, el 500% del pago que por el impuesto sobre la renta le correspondió en el año inmediato anterior al que hizo la donación, quedará liberado del pago de dicho impuesto por la producción de sus obras plásticas, por ese año y los dos siguientes.

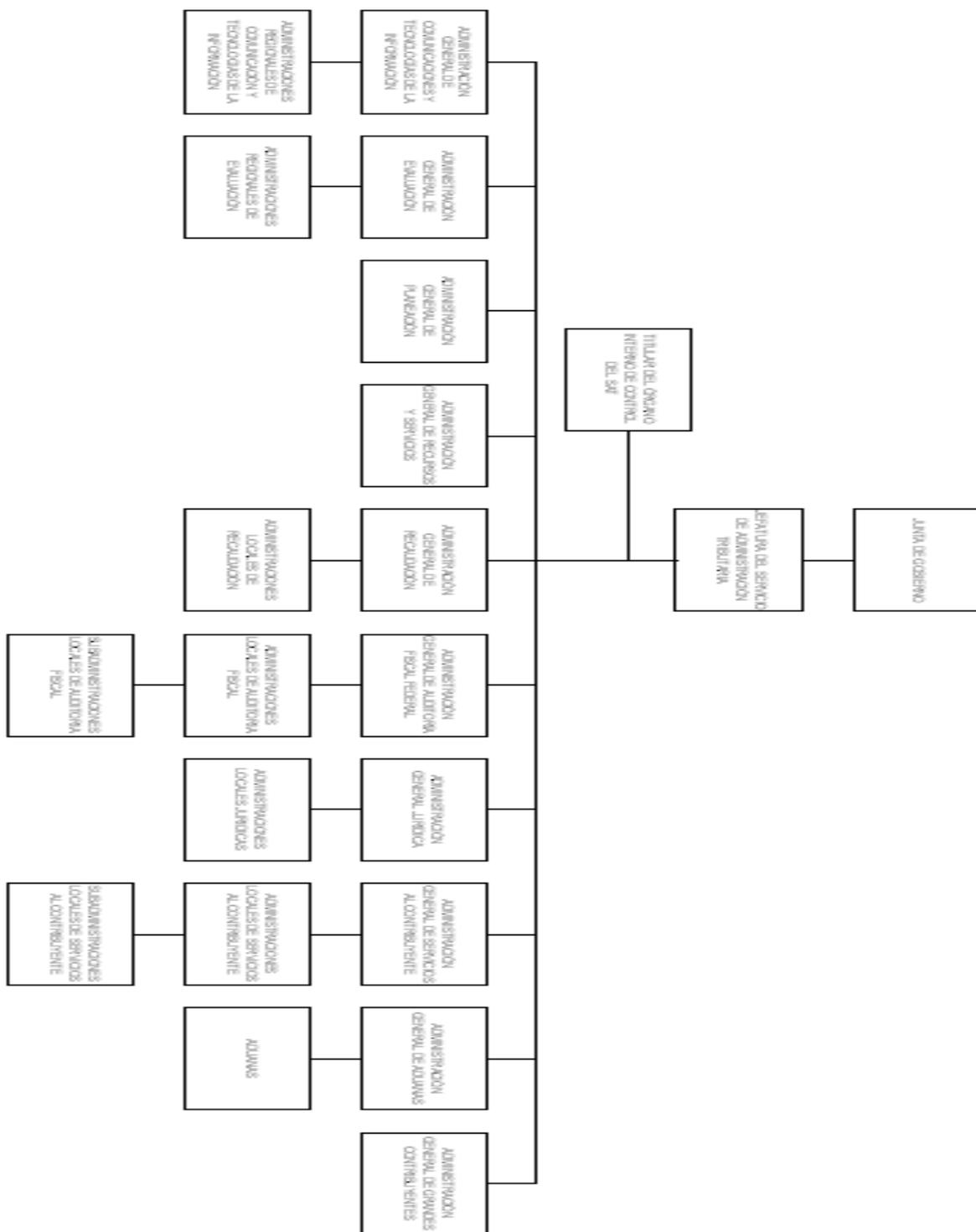
Artículo 7o.-D. El Comité a que se refiere el artículo 7o.-B se integrará por ocho personas expertas en artes plásticas, que serán nombrados por la Junta de Gobierno, un representante del Servicio de Administración Tributaria y un representante del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes. Los dos representantes mencionados en último término tendrán voz pero no voto.

Los miembros del Comité que tengan derecho a voto, durarán en su encargo cuatro años y no podrán ser designados para formar parte del Comité dentro de los cuatro años siguientes a la fecha en que dejaron de formar parte del mismo. Las vacantes que se den en el Comité de los integrantes con derecho a voto serán ocupadas por las personas que designe el propio Comité. La designación de miembros para cubrir las vacantes que se produzcan antes de la terminación del periodo por el que fue designado el miembro a sustituir, durará en su cargo sólo por el tiempo que faltare por desempeñar al sustituido.

El Comité establecerá el reglamento para su funcionamiento interno y la conformación de su estructura orgánica. (LSAT,2012:)

3.3 ORGANIGRAMA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

3.3.1 Organigrama



(MANUAL DE ORGANIZACIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, 2012)

3.3.2 Estructura orgánica básica

1. Jefatura del Servicio de Administración Tributaria
 - 1.1 Órgano Interno de Control
 - 1.2 Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información
 - 1.2.1 Administraciones Regionales de Comunicación y tecnologías de la Información
 - 1.3 Administración General de Evaluación
 - 1.3.1 Administraciones Regionales de Evaluación
 - 1.4 Administración General de Planeación
 - 1.5 Administración General de Recursos y Servicios
 - 1.6 Administración General de Recaudación
 - 1.6.1 Administraciones Locales de Recaudación
 - 1.7 Administración General de Auditoría Fiscal Federal
 - 1.7.1 Administraciones Locales de Auditoría Fiscal
 - 1.7.2 Subadministraciones Locales de Auditoría Fiscal
 - 1.8 Administración General Jurídica
 - 1.8.1 Administraciones Locales Jurídicas
 - 1.9 Administración General de Servicios al Contribuyente

1.9.1 Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente

1.9.2 Subadministraciones Locales de Servicios al Contribuyente

1.10 Administración General de Aduanas

1.10.1 Aduanas

1.11 Administración General de Grandes Contribuyentes

(MANUAL DE ORGANIZACIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,2012)

3.3.3 Funciones genéricas de las administraciones generales

Establecer los programas de actividades, lineamientos, directrices y procedimientos de las áreas que integran las unidades administrativas a su cargo, así como organizar y dirigir dichas actividades.

Acordar y resolver los asuntos de la competencia de las unidades administrativas a su cargo, así como conceder audiencia al público.

Nombrar, designar, remover, cambiar de adscripción o radicación, comisionar, reasignar o trasladar y demás acciones previstas en los ordenamientos aplicables, y conforme a los mismos, a los servidores públicos, verificadores, notificadores y ejecutores que conforman las unidades administrativas a su cargo.

Coordinarse con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria para la integración y el seguimiento del programa anual de mejora continua, así como para el mejor despacho de los asuntos de su competencia.

Certificar copias de documentos que tengan en su poder u obren en sus archivos, incluso impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos; certificar hechos, documentos y expedientes relativos a los asuntos de su competencia; expedir las constancias que se deban enviar a las autoridades fiscales de los países con los que se tengan celebrados convenios o tratados en materia fiscal o aduanera y, en su caso, solicitar previamente su legalización o apostillamiento, así como llevar a cabo la compulsación de documentos públicos o privados, en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

Supervisar y evaluar el cumplimiento de los programas de actividades, lineamientos, directrices y procedimientos de las áreas que integran las unidades administrativas a su cargo, en las materias de su competencia.

Expedir las constancias de identificación del personal a su cargo, a fin de habilitarlos para la práctica de actos relacionados con el ejercicio de sus facultades y autorizar la emisión de gafetes de identificación.

Informar a la autoridad competente de los hechos u omisiones de que tengan conocimiento y que puedan constituir infracciones administrativas, delitos perseguibles de oficio o fiscales que requieran de un requisito de procedibilidad para su persecución; formular o, en su caso, ordenar la elaboración de las actas de constancias de hechos correspondientes, dando la intervención que corresponda al

Órgano Interno de Control, así como asesorar y coadyuvar con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria respecto de la investigación de los hechos u omisiones, del trámite y del procedimiento de las actuaciones, y proporcionar a la Administración General de Evaluación la información y documentación necesaria para el ejercicio de las atribuciones de la misma, incluido el acceso a las bases de datos que contengan la referida información.

Proponer a la unidad administrativa competente del Servicio de Administración Tributaria, la emisión o modificación de disposiciones de carácter general que deba emitir dicho órgano desconcentrado.

Vigilar la debida garantía del interés fiscal en los asuntos en que tengan competencia.

Orientar a los contribuyentes respecto de asuntos individuales y concretos relativos a los trámites administrativos que realicen ante las autoridades fiscales y aduaneras, sin interferir en las funciones de las mismas.

Estudiar, desarrollar y proponer indicadores de gestión y desempeño que permitan determinar el nivel de productividad, cumplimiento de políticas y obtención de resultados de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, en coordinación con éstas, proporcionando información oportuna y relevante para apoyar la toma de decisiones, así como supervisar y evaluar su cumplimiento por parte de las unidades administrativas a su cargo.

Coadyuvar en investigaciones, procedimientos y controversias relativas a los derechos humanos, en las materias de su competencia.

Participar con la unidad administrativa competente en la elaboración de los lineamientos de ética de su personal y supervisar su cumplimiento.

Representar legalmente al Servicio de Administración Tributaria, con la suma de facultades generales y especiales que se requieran conforme a la legislación aplicable, en los asuntos de su competencia.

Modificar o revocar conforme al artículo 36 del Código Fiscal de la Federación aquellas resoluciones no favorables a un particular, emitidas por las unidades administrativas que de ellos dependan.

Aplicar la política, programas, lineamientos, directrices, sistemas, procedimientos y métodos de trabajo que les correspondan, así como las reglas generales y los criterios establecidos por la Administración General Jurídica o por las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Proponer a la unidad administrativa competente el anteproyecto de presupuesto anual de las unidades administrativas a su cargo, con base en sus programas y proyectos.

Elaborar y proponer el apartado específico de las unidades administrativas a sus respectivos cargos que se deba integrar al Manual de Organización General del Servicio de Administración Tributaria, así como formular y aprobar los manuales de organización específicos de las áreas administrativas que les sean adscritas.

Representar al Servicio de Administración Tributaria en los foros, eventos, reuniones nacionales o internacionales y ante organismos internacionales en asuntos de su competencia y dar cumplimiento a los acuerdos y convenios que celebren.

Proporcionar la información y documentación correspondiente a la unidad administrativa competente en las auditorías que efectúen los diversos órganos fiscalizadores, sin perjuicio de las revisiones que deba atender de manera directa la Administración General a su cargo.

Designar los peritos que se requieran para la formulación de los dictámenes técnicos relacionados con los asuntos de su competencia.

Celebrar, modificar y revocar contratos, convenios y, en general, toda clase de actos jurídicos directamente vinculados con el desarrollo de las atribuciones del Servicio de Administración Tributaria.

Proponer para autorización de la unidad administrativa competente el desarrollo de nuevos proyectos y la modificación de procesos sustantivos.

Coordinarse con las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para el mejor despacho de los asuntos de su competencia y proporcionar a la Unidad de Inteligencia Financiera de dicha Dependencia, la información y documentación necesaria para el ejercicio de sus atribuciones, incluido el acceso a las bases de datos que contengan la referida información, sujeto a lo previsto por los artículos 69 del Código Fiscal de la Federación y 2, fracción VII de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Dictar, en caso fortuito, fuerza mayor o cualquier otra causa que impida el cumplimiento de alguna de las prevenciones legales en la materia de su competencia, las medidas administrativas que se requieran para subsanar la situación.

Abstenerse de llevar a cabo la determinación de contribuciones y sus accesorios, así como de imponer las sanciones correspondientes a las infracciones descubiertas con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, en términos de lo dispuesto por el artículo 20-A de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Proponer y participar con la unidad administrativa competente en la planeación, diseño y definición de los programas electrónicos en las materias de su competencia.

Proponer y participar en la elaboración y validación de las formas oficiales de avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales y aduaneras.

Proporcionar a las autoridades señaladas en las disposiciones legales aplicables, la información y datos de los contribuyentes, así como de los manifestados en sus declaraciones, en términos de los artículos 69 del Código Fiscal de la Federación y 2, fracción VII de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y, en su caso, proporcionar la información relativa a los juicios de nulidad y demás procedimientos jurisdiccionales en los que el Servicio de Administración Tributaria sea parte, señalando el estado procesal que guarden los autos con base a las actuaciones notificadas a la fecha en que se rinda información correspondiente.

Imponer sanciones por infracción a las disposiciones legales que rigen la materia de su competencia.

Informar periódicamente al Jefe del Servicio de Administración Tributaria de su actuación.

Fungir como autoridad competente en organismos internacionales vinculados con la administración tributaria, en asuntos materia de su competencia.

Informar a la Administración General de Servicios al Contribuyente, de los avisos, requerimientos, notificaciones, entre otros, que en las materias de su competencia formulen de manera masiva a los contribuyentes y que repercutan en las políticas de atención y servicios establecidos por dicha unidad administrativa.

Coadyuvar con las autoridades competentes en la evaluación de la eficiencia y la productividad integral de las unidades administrativas a su cargo.

Coadyuvar con las autoridades competentes en la evaluación de los procedimientos, registros, controles y sistemas establecidos en materia sustantiva y administrativa de las unidades administrativas a su cargo.

Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades, así como los que dicten las unidades administrativas que les estén adscritas.

Canalizar a la unidad administrativa competente o al Órgano Interno de Control las quejas y denuncias de hechos sobre inobservancia a la normatividad, sistemas y procedimientos en el ámbito de su competencia que presenten los particulares, servidores públicos o autoridades.

Participar, de conformidad con los lineamientos que emita la Administración General de Planeación, en los grupos de trabajo del Servicio de Administración Tributaria proponiendo, en su caso, la creación de los grupos que considere necesarios.

Atender los requerimientos del Órgano Interno de Control en los asuntos de su competencia.

Atender los requerimientos o solicitudes que se deriven de la aplicación de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Participar en el diseño de las áreas de su competencia y la infraestructura correspondiente.

Informar respecto de las infracciones a las leyes fiscales y aduaneras detectadas en el ejercicio de sus facultades, a las autoridades fiscales u organismos facultados para determinar créditos fiscales o imponer sanciones en materias distintas a las de su competencia y proporcionar los datos y elementos necesarios para que dichas autoridades ejerzan sus facultades.

Participar, conjuntamente con las autoridades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la elaboración de los convenios y acuerdos de coordinación en materia fiscal federal con las autoridades fiscales de las entidades federativas y, en el ámbito de su competencia, emitir los lineamientos que se deban aplicar con motivo de los convenios o acuerdos que se celebren, así como evaluar los resultados de la aplicación de dichos convenios y acuerdos.

Proponer y participar en la emisión de los manuales de procedimientos y de servicios al público, en las materias de su competencia.

Elaborar y emitir los instructivos de operación de las unidades administrativas a su cargo, así como los lineamientos en las materias de su competencia.

Llevar a cabo las acciones que correspondan para dar cumplimiento a sentencias ejecutoriadas o resoluciones firmes dictadas por autoridades judiciales o administrativas, respecto de los asuntos de su competencia.

Revocar sus propias resoluciones cuando se hayan emitido en contravención a las disposiciones fiscales, siempre que la resolución no se encuentre firme, hubiere sido impugnada ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y medie solicitud de la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica en los términos del artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Proponer, diseñar, desarrollar, instrumentar, evaluar y actualizar, los modelos de riesgo tributarios y aduaneros, de conformidad con los lineamientos que emita la Administración General de Planeación, excepto los relativos al combate a la corrupción.

Proporcionar a las instancias competentes en materia de seguridad nacional la información y la documentación que se requiera, en términos de las disposiciones aplicables.

Dar a conocer a los servidores públicos adscritos a las unidades administrativas a su cargo, los manuales de procedimientos, de operación, de organización general y específicos, los de servicio al público, así como las disposiciones jurídicas e instrucciones que emitan las unidades administrativas competentes, que resulten aplicables en el desempeño de las funciones que tengan conferidas.

Las demás facultades que en el ámbito de sus respectivas competencias atribuyan al Servicio de Administración Tributaria las leyes, reglamentos y demás disposiciones aplicables o que les confiera el Jefe del Servicio de Administración Tributaria. (MANUAL DE ORGANIZACIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, 2012)

3.3.4 Funciones de administraciones centrales, regionales, locales y aduanas

Los Administradores Centrales, Regionales, Locales y de las Aduanas; los Coordinadores, y los Administradores adscritos a las Unidades Administrativas Centrales, además de las facultades específicas que les confiere el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria tendrán, conforme a dicho ordenamiento, las siguientes:

Acordar y resolver los asuntos de la competencia de las unidades administrativas a su cargo, así como conceder audiencia al público.

Coordinarse con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria para la integración y el seguimiento del programa anual de mejora continua, así como para el mejor despacho de los asuntos de su competencia.

Certificar copias de documentos que tengan en su poder u obren en sus archivos, incluso impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos; certificar hechos, documentos y expedientes relativos a los asuntos de su competencia; expedir las constancias que se deban enviar a las autoridades fiscales de los países con los que se tengan celebrados convenios o tratados en materia fiscal o aduanera y, en su caso solicitar previamente su legalización o apostillamiento, así como llevar a cabo la compulsas de documentos públicos o privados, en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

Expedir las constancias de identificación del personal a su cargo, a fin de habilitarlos para la práctica de actos relacionados con el ejercicio de sus facultades y autorizar la emisión de gafetes de identificación.

Informar a la autoridad competente de los hechos u omisiones de que tengan conocimiento y que puedan constituir infracciones administrativas, delitos perseguibles de oficio o fiscales que requieran de un requisito de procedibilidad para su persecución; formular o, en su caso, ordenar la elaboración de las actas de constancias de hechos correspondientes, dando la intervención que corresponda al Órgano Interno de Control, así como asesorar y coadyuvar con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria respecto de la investigación de los hechos u omisiones, del trámite y del procedimiento de las actuaciones, y proporcionar a la Administración General de Evaluación la información y documentación necesaria para el ejercicio de las atribuciones de la misma, incluido el acceso a las bases de datos que contengan la referida información.

Proponer a la unidad administrativa competente del Servicio de Administración Tributaria, la emisión o modificación de disposiciones de carácter general que deba emitir dicho órgano desconcentrado.

Vigilar la debida garantía del interés fiscal en los asuntos en que tengan competencia.

Orientar a los contribuyentes respecto de asuntos individuales y concretos relativos a los trámites administrativos que realicen ante las autoridades fiscales y aduaneras, sin interferir en las funciones de las mismas.

Coadyuvar en investigaciones, procedimientos y controversias relativas a los derechos humanos, en las materias de su competencia.

Participar con la unidad administrativa competente en la elaboración de los lineamientos de ética de su personal y supervisar su cumplimiento.

Representar legalmente al Servicio de Administración Tributaria, con la suma de facultades generales y especiales que se requieran conforme a la legislación aplicable, en los asuntos de su competencia.

Modificar o revocar conforme al artículo 36 del Código Fiscal de la Federación aquellas resoluciones no favorables a un particular, emitidas por las unidades administrativas que de ellos dependan.

Aplicar la política, programas, lineamientos, directrices, sistemas, procedimientos y métodos de trabajo que les correspondan, así como las reglas generales y los criterios establecidos por la Administración General Jurídica o por las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Proporcionar la información y documentación correspondiente a la unidad administrativa competente en las auditorías que efectúen los diversos órganos fiscalizadores, sin perjuicio de las revisiones que deba atender de manera directa la Administración General a su cargo.

Designar los peritos que se requieran para la formulación de los dictámenes técnicos relacionados con los asuntos de su competencia.

Proponer para autorización de la unidad administrativa competente el desarrollo de nuevos proyectos y la modificación de procesos sustantivos.

Dictar, en caso fortuito, fuerza mayor o cualquier otra causa que impida el cumplimiento de alguna de las prevenciones legales en la materia de su competencia, las medidas administrativas que se requieran para subsanar la situación.

Abstenerse de llevar a cabo la determinación de contribuciones y sus accesorios, así como de imponer las sanciones correspondientes a las infracciones descubiertas con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, en términos de lo dispuesto por el artículo 20-A de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Proporcionar a las autoridades señaladas en las disposiciones legales aplicables, la información y datos de los contribuyentes, así como de los manifestados en sus declaraciones, en términos de los artículos 69 del Código Fiscal de la Federación y 2, fracción VII de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y, en su caso, proporcionar la información relativa a los juicios de nulidad y demás procedimientos jurisdiccionales en los que el Servicio de Administración Tributaria sea parte, señalando el estado procesal que guarden los autos con base a las actuaciones notificadas a la fecha en que se rinda información correspondiente.

Imponer sanciones por infracción a las disposiciones legales que rigen la materia de su competencia.

Informar a la Administración General de Servicios al Contribuyente, de los avisos, requerimientos, notificaciones, entre otros, que en las materias de su competencia formulen de manera masiva a los contribuyentes y que repercutan en las políticas de atención y servicios establecidos por dicha unidad administrativa.

Coadyuvar con las autoridades competentes en la evaluación de la eficiencia y la productividad integral de las unidades administrativas a su cargo.

Coadyuvar con las autoridades competentes en la evaluación de los procedimientos, registros, controles y sistemas establecidos en materia sustantiva y administrativa de las unidades administrativas a su cargo.

Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades, así como los que dicten las unidades administrativas que les estén adscritas.

Canalizar a la unidad administrativa competente o al Organismo Interno de Control las quejas y denuncias de hechos sobre inobservancia a la normatividad, sistemas y procedimientos en el ámbito de su competencia que presenten los particulares, servidores públicos o autoridades.

Participar, de conformidad con los lineamientos que emita la Administración General de Planeación, en los grupos de trabajo del Servicio de Administración Tributaria proponiendo, en su caso, la creación de los grupos que considere necesarios.

Atender los requerimientos del Órgano Interno de Control en los asuntos de su competencia.

Atender los requerimientos o solicitudes que se deriven de la aplicación de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Informar respecto de las infracciones a las leyes fiscales y aduaneras detectadas en el ejercicio de sus facultades, a las autoridades fiscales u organismos facultados para determinar créditos fiscales o imponer sanciones en materias distintas a las de su

competencia y proporcionar los datos y elementos necesarios para que dichas autoridades ejerzan sus facultades.

Llevar a cabo las acciones que correspondan para dar cumplimiento a sentencias ejecutoriadas o resoluciones firmes dictadas por autoridades judiciales o administrativas, respecto de los asuntos de su competencia.

Revocar sus propias resoluciones cuando se hayan emitido en contravención a las disposiciones fiscales, siempre que la resolución no se encuentre firme, hubiere sido impugnada ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y medie solicitud de la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica en los términos del artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Proponer, diseñar, desarrollar, instrumentar, evaluar y actualizar, los modelos de riesgo tributarios y aduaneros, de conformidad con los lineamientos que emita la Administración General de Planeación, excepto los relativos al combate a la corrupción.

Proporcionar a las instancias competentes en materia de seguridad nacional la información y la documentación que se requiera, en términos de las disposiciones aplicables.

Dar a conocer a los servidores públicos adscritos a las unidades administrativas a su cargo, los manuales de procedimientos, de operación, de organización general y específicos, los de servicio al público, así como las disposiciones jurídicas e instrucciones que emitan las unidades administrativas competentes, que resulten aplicables en el desempeño de las funciones que tengan conferidas.

Proponer indicadores de gestión y desempeño que permitan determinar el nivel de productividad, cumplimiento de políticas y obtención de resultados de la unidad administrativa a su cargo.

Supervisar el cumplimiento de las disposiciones legales y administrativas y de los sistemas y procedimientos establecidos por las Administraciones Generales a las que se encuentren adscritos.

Nombrar, remover o comisionar a los servidores públicos, verificadores, notificadores y ejecutores de las unidades administrativas a su cargo.

Representar al Servicio de Administración Tributaria en los foros, eventos, reuniones nacionales o internacionales y ante organismos internacionales en asuntos de su competencia y dar cumplimiento a los acuerdos y convenios que celebren.

Proponer y participar con la unidad administrativa competente en la planeación, diseño y definición de los programas electrónicos en las materias de su competencia.

Proponer y participar en la elaboración y validación de las formas oficiales de avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales y aduaneras.

Proponer y participar en la emisión de los manuales de procedimientos y de servicios al público, en las materias de su competencia.

Elaborar y emitir los instructivos de operación de las unidades administrativas a su cargo, así como los lineamientos en las materias de su competencia.

(MANUAL DE ORGANIZACIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, 2012)

3.3.5 Fortalecimiento y consolidación del SAT

A fin de fortalecer y consolidar una moderna administración tributaria en respuesta a una creciente demanda de mejores y más eficientes servicios que requieren los contribuyentes, se publicó el 22 de marzo de 2001 un nuevo reglamento Interior de éste órgano desconcentrado, en el cual se presentaron los siguientes cambios de denominación dentro de su estructura orgánica:

- La Administración General Jurídica de Ingresos cambió por Administración General Jurídica
- La Administración General de Recursos cambió a Administración General de Innovación y Calidad
- La Administración General de Coordinación y Evaluación Tributaria por Administración General de Evaluación

Se crearon las administraciones generales de:

- Asistencia al Contribuyente
- Destino de Bienes de Comercio Exterior propiedad del Fisco Federal
- La Administración Central de Investigación de Operaciones
- Las Administraciones Regionales de Evaluación
- Las Subadministraciones de Innovación y Calidad para las Administraciones Locales y Aduanas

De acuerdo con estas modificaciones, el **Reglamento Interior** estableció la siguiente estructura orgánica para éste órgano desconcentrado:

- Presidencia del SAT
- Contraloría Interna
- Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera
- Administración General de Auditoría Fiscal Federal
- Administración General Jurídica
- Administración General de Aduanas
- Administración General de Innovación y Calidad
- Administración General de Evaluación
- Administración General del Destino de Bienes de Comercio Exterior Propiedad del Fisco Federal
- Administración Central de Investigación de Operaciones
- Administraciones Locales y Aduanas
- Administraciones Regionales de Evaluación

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_11464.html

3.4 MISIÓN Y VISIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

3.4.1 Que es el SAT

El **Servicio de Administración Tributaria (SAT)** es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6803.html

3.4.2 Misión

Administrar los procesos de recaudación de las contribuciones federales, y de entrada / salida de mercancías del territorio nacional, controlando el riesgo y promoviendo el cumplimiento correcto y voluntario de las obligaciones fiscales.

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6803.html

3.4.3 Visión

Duplicar la eficiencia recaudatoria, con una excelente percepción del ciudadano.

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6803.html

3.4.4 Valores

3.4.4.1 Compromiso

El personal del SAT utilizará en forma responsable los recursos públicos que se le asignen para su operación, promoverá el trabajo en equipo, y buscará siempre el desarrollo profesional de colaboradores y compañeros, asegurando así el cumplimiento de los objetivos institucionales.

3.4.4.2 Honestidad

La actuación del personal del SAT está orientada a la atención y vigilancia permanente de la aplicación de la legislación fiscal y aduanera; a denunciar los actos ilícitos que identifique, de tal forma que su signo distintivo será la integridad, honradez y congruencia entre lo que dice y lo que hace.

3.4.4.3 Respeto

La actitud de servicio y consideración hacia compañeros, contribuyentes y proveedores, así como el reconocimiento de los derechos, libertades y cualidades inherentes a la condición humana, será la mística del personal del SAT.

3.4.4.4 Responsabilidad

Debemos realizar las funciones encomendadas para cumplir con las metas y objetivos establecidos por la institución con eficiencia y eficacia, buscando mejorar la calidad de nuestro desempeño y asumiendo las consecuencias de nuestros actos y decisiones. http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6898.html

3.4.5 Integración del SAT

El SAT está integrado por una Junta de Gobierno que constituye su órgano principal de dirección, por las Administraciones Generales y Unidades que lo conforman y por un Jefe que es nombrado y removido por el Presidente de la República. El Jefe del SAT es el enlace entre la institución y las demás entidades gubernamentales tanto de carácter federal y estatal como municipal, y de los sectores social y privado en las funciones encomendadas al propio Servicio de Administración Tributaria. Por su parte, la Junta de Gobierno del SAT estará integrada por:

- El titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien la presidirá
- Por tres consejeros elegidos por el Secretario de Hacienda de entre los empleados superiores de Hacienda
- Por tres consejeros independientes designados por el Presidente de la República, debiendo haber sido dos de ellos propuestos por la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal

Los nombramientos deberán recaer en personas que cuenten con amplia experiencia en la administración tributaria, federal o estatal, y sean reconocidas por sus conocimientos, honorabilidad, prestigio profesional y experiencia para contribuir a mejorar la eficacia de la administración y la atención al contribuyente.

El patrimonio del SAT se conforma con los recursos financieros y materiales, que en su momento le transfirió la Subsecretaría de Ingresos y con los que anualmente recibe a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su carácter de coordinadora sectorial.

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6898.html

3.5 COMPETENCIA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

3.5.1 Competencia del SAT

Artículo 1o.RISAT.- El Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley del Servicio de Administración Tributaria y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República y los programas especiales y asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia.

Artículo 2o. Para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria contará con las siguientes unidades administrativas: Presidencia, Unidades Administrativas Centrales, Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera, Administración Central del Servicio Fiscal de Carrera, Administración Central de Planeación, Seguimiento, Evaluación e Innovación, Administración Central de Capacitación Fiscal, Administración General de Tecnología de la Información, Administración Central de Atención a Usuarios, Administración Central de Desarrollo y Mantenimiento de Aplicaciones, Administración Central de Operación Informática, Administración Central de Infraestructura Informática, Administración Central de Normatividad y Evaluación Informática, Administración Central de Servicios Administrativos, Administración General de Asistencia al Contribuyente, Administración Central de Atención al Contribuyente, Administración Central de Pago en Especie y Difusión Masiva, Administración Central de Enlace Normativo y Difusión Interna, Administración Central de Operación, Desarrollo y Servicios, Administración Central de Sistemas de Calidad, Administración Central de Desarrollo Informático, Administración General de Grandes Contribuyentes, Administración Central de Planeación y Evaluación de Grandes Contribuyentes, Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes, Administración Central Jurídico Internacional y de Normatividad de Grandes Contribuyentes, Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes, Administración Central de Fiscalización a Empresas que Consolidan Fiscalmente y Sector Financiero, Administración Central de Fiscalización al Sector Gobierno, Administración Central de Auditoría Fiscal Internacional, Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, Administración Central

de Supervisión y Evaluación, Administración General de Recaudación, Administración Central de Operación Recaudatoria, Administración Central de Normatividad.

Administración Central de Contabilidad de Ingresos, Administración Central de Cobranza, Administración Central de Sistemas, Administración Central de Análisis Económico y Política Recaudatoria, Administración Central de Planeación, Administración Central de Supervisión y Evaluación, Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración Central de Control y Evaluación de la Fiscalización Nacional "A", Administración Central de Control y Evaluación de la Fiscalización Nacional "B", Administración Central de Planeación de la Fiscalización Nacional, Administración Central de Programación y Sistemas de la Fiscalización Nacional, Administración Central de Procedimientos Legales de Fiscalización, Administración Central de Programas Especiales, Administración Central de Normatividad de la Operación Fiscalizadora, Administración Central de Comercio Exterior, Administración General Jurídica, Administración Central de Notificación y Cobranza, Administración Central de lo Contencioso, Administración Central de Operación, Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos, Administración Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal, Administración Central de Supervisión y Evaluación, Administración General de Aduanas, Administración Central de Regulación del Despacho Aduanero, Administración Central de Laboratorio y Servicios Científicos, Administración Central de Investigación Aduanera, Administración Central de Contabilidad y Glosa, Administración Central de Planeación Aduanera, Administración Central de Informática, Administración Central de Visitaduría, Administración Central de

Seguimiento y Evaluación Aduanera, Administración Central de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera, Administración Central de Fiscalización Aduanera, Administración General de Innovación y Calidad, Administración Central de Recursos Financieros, Administración Central de Recursos Humanos, Administración Central de Recursos Materiales y Servicios Generales, Administración Central de Apoyo Jurídico, Administración General de Evaluación, Administración Central de Revisión de Sistemas y Procedimientos, Administración Central de Análisis y Coordinación Institucional, Administración Central de Seguridad Interna, Administración General del Destino de Bienes de Comercio Exterior Propiedad del Fisco Federal, Administración Central Operativa, Administración Central de Destino de Bienes, Administración Central Jurídica y de Control, Administración Central de Investigación de Operaciones, Unidades Administrativas Regionales, Administraciones Locales y Aduanas, Administraciones Regionales de Evaluación. El Servicio de Administración Tributaria contará con una Contraloría Interna que se regirá conforme al Artículo 9º, de este reglamento.

Las Administraciones Generales estarán integradas por Administradores Generales, Administradores Centrales, Administradores, Subadministradores, Jefes de Departamento, Coordinadores, Supervisores, Auditores, Ayudantes de Auditor, Inspectores, Abogados Tributarios, Ejecutores, Notificadores, Verificadores, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y por los demás servidores públicos que señala este reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

La Contraloría Interna estará integrada por el Contralor Interno, Directores Generales Adjuntos, Directores, Subdirectores, Jefes de Departamento, por los Profesionales Ejecutivos y por los demás servidores públicos que señala este reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Los Administradores Generales y el Secretario Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera ocuparán el puesto de Jefes de Unidad.

Artículo 3o. La Junta de Gobierno es el órgano de control, supervisión y, en su caso, aprobación de todas las funciones y facultades conferidas en los distintos ordenamientos legales que rigen el Servicio de Administración Tributaria y tiene, además de las atribuciones señaladas en el Artículo 10 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, las siguientes:

I.- Aprobar el nombramiento de los titulares de las Unidades Administrativas Centrales a que se refiere el Artículo 2o. de este reglamento, y conocer de los nombramientos que se expidan a favor de los Administradores Regionales, Locales, de las Aduanas, o de los servidores públicos que la propia Junta determine.

II.- Aprobar, cuando proceda, el perdón legal en los procesos penales seguidos por el Servicio de Administración Tributaria.

III.- Aprobar el diseño y suspensión de las disposiciones reglamentarias y procedimientos de los mecanismos que conforman los Subsistemas de Planeación de Recursos Humanos, Reclutamiento y Selección, Profesionalización y Desarrollo, Evaluación del Desempeño, Compensaciones y Reconocimientos, Plan de Carrera y

Retiro Digno, para los funcionarios fiscales de carrera o de libre designación, según sea el caso.

IV.- Aprobar los manuales de procedimientos, el manual de organización general, así como los de servicios al público.

3.6 FACULTADES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

3.6.1 Facultades de la autoridad fiscal

Art 42 CFF.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales, estarán facultadas para:

I. Errores en las declaraciones y solicitudes

Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

II. Revisión de la Contabilidad

Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

III. Visitas Domiciliarias

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

IV. Revisión de Dictámenes

Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V. Revisión de Comprobantes Fiscales

Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales y de presentación de solicitudes o avisos en materia de registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las maquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las

disposiciones fiscales; aso como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este código (Código Fiscal de la Federación).

VI. Práctica de Avalúos

Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII. Recabar informes de funcionarios

Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII. Formular denuncias y querellas

Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querella o declaratoria al ministerio publico para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Documentación que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión de que las pérdidas fiscales se efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

En este capítulo analizamos la trayectoria que ha tenido la Administración Tributaria, como se ha ido fortaleciendo, así como las atribuciones y facultades que le han sido conferidas. Lo cual es muy importante porque así identificaremos su competencia ya sea territorial material o funcional y el contribuyente tendrá la noción de ante cual autoridad interponer su medio de defensa. En el siguiente capítulo se abordará el tema del Recurso Administrativo de Revocación como un medio de defensa de los intereses de los particulares contra los actos de la autoridad.

CAPÍTULO IV

EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN

El capítulo cuarto intentará sentar las bases para la utilización del Recurso Administrativo de Ejecución por parte de los contribuyentes, analizando la naturaleza, elementos, formalidades y requisitos que deben cumplir para su interposición, las causas por las que no procede, las pruebas a presentar. Todo esto con el fin de conocer más a fondo este medio de defensa y que se tenga una mejor comprensión de él mismo, ya que es importante señalar que cualquier medio de defensa con los que contamos son para hacer valer y respetar nuestros derechos.

4.1 ANTECEDENTES Y DEFINICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

4.1.1 Antecedentes

El recurso administrativo surge como la forma en que los gobernados pueden hacer valer sus derechos a través de un procedimiento práctico y sencillo, con pocas formalidades y puede ser empleado por todas las personas que se vean afectas en sus intereses por alguna autoridad del Estado. Desde la época de la colonia los recursos tenían como finalidad los abusos de la autoridad fiscal, mismos que eran interpuestos ante el Virrey, turnándose a una comisión que revisará la tasación, previo traslado al encomendero y en otras ocasiones con un magistrado para que

éste decidiera sobre el mismo. Pero no fue hasta la época de la Revolución Mexicana cuando los recursos administrativos adquieren cierta firmeza.

Algunos antecedentes lejanos pero trascendentales de los recursos lo encontramos en la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas del 28 de enero de 1885, la cual contenía un Recurso de Revisión contra las resoluciones dictadas por los Administradores de Aduanas, Posteriormente, ya en la Constitución Federal de 1917 sobrevinieron diversas disposiciones fiscales, donde se consignaron diversos recursos administrativos. (SALDAÑA MAGALLANES, 2007:62)

En la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal del 2 de agosto de 1936 se señala de manera prioritaria y general, que todas las leyes deben conceder al particular un recurso para hacer valer sus derechos, el cual será competencia de la autoridad distinta de la judicial. Posteriormente en el Código Fiscal de la Federación de 1938, en su artículo 73 establecía el recurso administrativo contra violaciones a la notificación, así mismo el artículo 111 del mismo ordenamiento señalaba las tercerías pero sin denominarlas expresamente como recurso, sino como simples medios de defensa, y en el artículo 19 también del mismo ordenamiento se alude que no procede la instancia de reconsideración. Ahora bien, la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1953 señalaba en su artículo 197 que los particulares podían por escrito, y dentro del término de quince días, interponer ante el Director del Impuesto Sobre la Renta Recurso de Reconsideración, contra las resoluciones emitidas por los organismos calificadoros.

El Código Fiscal de la Federación de 1967 en sus artículos 160 y 161 señalaba en forma expresa los recursos administrativos en materia fiscal: la Revocación, la Oposición al Procedimiento Ejecutivo, Oposición de Tercero, el de Reclamación de Preferencia y Nulidad de Notificaciones; en el artículo 158 del citado código se reitera lo señalado en el Código de 1938, en el sentido de que no procederá la reconsideración administrativa. En el Código Fiscal de 1981 dentro del Capítulo I se prevén los recursos y su regulación, se delimita en el Título V (De los procedimientos administrativos) ; por su parte el artículo 116 expresamente contempla los recursos de: Revocación, de Nulidad de Notificaciones y Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución. (SALDAÑA MAGALLANES, 2007:63)

Por lo que hace a los decretos de 1988 que adicionan y derogan determinadas disposiciones del Código Fiscal de la Federación y el de 1995 que expide Nuevas Leyes Fiscales y modifica otras, no extrañan radical cambio en los recursos, pero si las siguientes variantes: no contempla expresamente la Nulidad de notificaciones como recurso, pero la señala respectivamente como impugnación de notificaciones en el artículo 129 del correspondiente Código Tributario. Así mismo se deroga el artículo 118 del mismo ordenamiento y por tal motivo el Recurso de Oposición al Procedimiento de Ejecución, pero contemplando su procedencia a través del Recurso de Revocación contra resoluciones con carácter de definitivas (artículo 117 fracción I, inciso d), del CFF)

(SALDAÑA MAGALLANES, 2007:63)

4.1.2 Definición

La autoridad emite acuerdos y resoluciones que en principio se les supone ajustados a las leyes fiscales, sin embargo cabe la posibilidad del error humano de quien aplica o interpreta la ley, de ahí la conveniencia de que estos actos o resoluciones puedan ser revisados o examinados, y en su caso, ser modificados o anulados, y en esa posibilidad encuentra su naturaleza la institución jurídico procesal denominada recurso.

En consecuencia, “recurso es el medio que prevé la ley a favor de parte interesada y afectada por una resolución de la autoridad, para que pueda ser nuevamente estudiada, y en su caso confirmarse, modificarse o anularse”.

(ORELLANA WIARCO, 2007: 155)

Emilio Margain define al Recurso Administrativo como “Todo medio de defensa al alcance de los particulares, para impugnar ante la Administración Pública los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de la aplicación de la disposición debida. (MARGAIN MANAUTOU, 1989; 156)

Para Serra Rojas “el recurso administrativo permite al Poder Público revisar y modificar sus actos a instancia de un particular que se siente agraviado con una resolución administrativa ilegítima” además define a la revocación como “dejar sin efecto un acto jurídico, en particular un acto administrativo. La voz procede de revocatio, nuevo llamamiento. En términos generales es dejar sin efecto una

decisión. Comprende también la anulación, sustitución de una orden o fallo por un autoridad administrativa.(SERRA ROJAS, 2003:724 -741)

4.1.3 Naturaleza jurídica

En primer plano se tiene que en el recurso se hacen valer formalmente los derechos del particular cuando estos se vean afectados, por lo que se puede afirmar que dicha situación surge a priori, como segundo plano la administración pública por medio del recurso podrá corregir sus errores, y en su caso, sufragarlos, pero surgiendo como consecuencia del primer plano, es decir, en forma posteriori, en esa tesitura, la naturaleza jurídica del recurso se refleja como un derecho de instancia y no el de prerrogativa de autoridad, que si bien es cierto en determinado momento se conlleva a tal situación, es de forma generalizada y no en forma primordial. (SALDAÑA MAGALLANES, 2007:65)

4.2 PROCEDENCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN

4.2.1 Asuntos respecto de los cuales procede el recurso de revocación

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 117 delimita los casos en que se puede interponer el recurso de revocación y son los siguientes:

I.- Las resoluciones definitivas dictadas por las autoridades fiscales federales cuando:

A) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.

B) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.

C) Dicten las autoridades aduaneras.

D) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, a excepción de los casos de aclaración, de resoluciones administrativas favorables al particular en el caso de condonación de multas.

II. Los actos de autoridades fiscales federales que:

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

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

C) Afecten el interés jurídico de terceros.

D) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este código.

4.3 IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

4.3.1 Improcedencia

La autoridad que resuelve el Recurso de Revocación debe examinar, antes de admitir el recurso o bien al resolver el mismo, se de acuerdo a la Ley el recurso era procedente o no.

Lo anterior conlleva al estudio de las llamadas causas de improcedencia del recurso, es decir, a aquellos supuestos que precisa la ley para que la autoridad no entre al estudio de la materia del recurso, que no se aboque a conocer del recurso, o bien si durante la tramitación del recurso se constate una causa de improcedencia o sobrevenga una de ellas, proceda a sobreseer el juicio.

Se entiende por improcedencia, la imposibilidad jurídica para realizar el objetivo de la acción que se intenta. (SANCHES HERNANDEZ, 1988:591)

Conforme al principio de economía procesal, tramitar un procedimiento o juicio representa una inversión por el tiempo que las autoridades que conocen del procedimiento o del juicio tienen que invertir en atenderlo y un costo económico por los emolumentos que devengan, todo ello sin ningún objeto, sin sentido, sin una meta, de ahí surgen las causas de improcedencia que se refieren precisamente a los supuestos, en que existe imposibilidad jurídica de lograr el objetivo que se persigue. (ORELLANA WIARCO, 2007:167)

4.3.2 Causales de Improcedencia

El artículo 124 del Código Fiscal de la Federación enumera los casos de improcedencia del recurso de revocación y que consiste en las llamadas causales de improcedencia.

Es improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos:

- I. Que no afecten el interés jurídico del recurrente.
- II. Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.
- III. Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- IV. Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.
- V. Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

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

- VII.** Si son revocados los actos por la autoridad.

- VIII.** Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

- IX.** Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

Así mismo es importante señalar que el Recurso Administrativo de Revocación también será improcedente contra actos que tengan por objeto hacer efectivas fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros de acuerdo al artículo 126 del Código Fiscal de la Federación.

4.4 PLAZO Y AUTORIDAD PARA INTERPONER RECURSO DE REVOCACIÓN

4.4.1 Plazo para interponer el recurso de revocación

El recurso de revocación debe presentarse dentro de los 45 días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido efecto la notificación, excepto lo dispuesto en los artículos 127 y 175 de este Código, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que en los mismos se señala.

El artículo 127 del Código Fiscal de la Federación señala que cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate, sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate, y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la citada convocatoria, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo.

Si las violaciones tuvieren lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se tratare de venta 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.

En cuanto a lo estipulado al artículo 175 del Código Fiscal de la Federación el recurso administrativo de revocación se interpondrá dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación tratándose del el embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha al embargo practicado

Los días hábiles son todos aquellos que corren de lunes a viernes, sin contar los sábados, domingos y los días festivos.

Así mismo no son días hábiles cuando las oficinas de las autoridades fiscales federales contemplan vacaciones generales y permanezcan cerradas las oficinas receptoras, o bien cuando por alguna causa de fuerza mayor permanezcan cerradas.

En cuanto al señalamiento que hace la ley de que el plazo de 45 días empieza a transcurrir al “día siguiente en que haya surtido efectos la notificación” el acto o resolución que se vaya a impugnar, cabe señalar que la regla es que la notificación surte efectos no el día en que es notificada, sino al día siguiente, no importando la hora del día en que se notifica. (ORELLANA WIARCO, 2007: 165,166)

4.4.2 Autoridad para interponer el recurso de revocación

El Artículo 121 del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado.

El escrito de interposición del recurso podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente. En estos casos, se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue a la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos.

Para los efectos del párrafo anterior, se entenderá como oficina de correos a las oficinas postales del Servicio Postal Mexicano y aquéllas que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo a que se refiere este artículo, se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión. También se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral. En estos casos, cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que da por terminado dicho procedimiento inclusive, en el caso de que se dé por terminado a petición del interesado.

En los casos de incapacidad o declaración de ausencia, decretadas por autoridad judicial, cuando el particular se encuentre afectado por un acto o resolución administrativa, se suspenderá el plazo para interponer el recurso de revocación hasta

por un año. La suspensión cesará cuando se acredite que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, siendo en perjuicio del particular si durante el plazo antes mencionado no se provee sobre su representación.

Las Administraciones Locales Jurídicas de todo el país son las autoridades competentes para resolver los Recursos de Revocación.

4.5 SOBRESEIMIENTO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

4.5.1 Sobreseimiento y causas de sobreseimiento

“Se entiende por **sobreseimiento** del juicio, el acto procesal que concluye el juicio sin el estudio del asunto en cuanto al fondo, en virtud de haberse presentado la falta de algunos de sus elementos esenciales. Ello significa que el juicio ha nacido a la vida jurídica pero no llega a su fin, es decir, no se estudia en cuanto al fondo la legalidad de la resolución impugnada” (ORELLANA WIARCO, 2007: 170)

Sobreseer es archivar, en el sentido de que el asunto ha concluido sin llegar a estudiar y resolver el fondo o materia del recurso.

Las causas o casos, que la ley prevé en el artículo 124-A del Código Fiscal de la Federación de sobreseimiento son las siguientes:

- I.- Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.

II.- Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 de este Código.

III.- Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.

IV.- Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

4.6 REQUISITOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN

4.6.1 Requisitos que debe cumplir el recurso de revocación

El recurso de revocación exige que se cumplan requisitos de forma y de fondo.

a) Los requisitos formales o de forma son los que prevén los artículos 18 y 18-A del Código Fiscal de la Federación para todo tipo de promoción o gestión que el particular realice ante las autoridades fiscales y que en esencia son los siguientes:

I. Que conste por escrito, ya que gestiones, consultas, etc., que sean verbales no tienen ninguna validez. Además es requisito fundamental que debe firmarse por el interesado o por quien este legalmente autorizado, a menos que no sepa o pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital. Ahora

bien, cuando la gestión, consulta, etc., deba presentarse en la forma oficial autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es preciso hacerlo de esa manera. Cuando no se exija formato oficial, como el caso del recurso de revocación, basta que se presente por escrito y firmada por el interesado o por quien legalmente esté autorizado para hacerlo.

El artículo 18 del Código Fiscal de la Federación contempla, por reforma reciente, que las promociones (entre ellas el recurso de revocación) deberán presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada, y para ello deberán enviarse por los medios electrónicos autorizados por el SAT.

De la obligación de presentar el recurso mediante documento digital quedan excluidos quienes se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

- II. Que se señale el nombre, la denominación social o razón social y el domicilio fiscal, para los efectos de fijar la competencia de la autoridad, y en su caso, la dirección del correo electrónico del promovente para recibir notificaciones.
- III. Que se precise la autoridad a la que se dirige la promoción y el propósito de esta.

b) En cuanto a los requisitos de fondo del recurso de revocación estos los encontramos en el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación y consiste en:

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

- I. La resolución o el acto que se impugna.
- II. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.
- III. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas a que se refieren las fracciones I, II y III, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos. Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

4.6.2 Escrito de interposición del recurso

El Código Fiscal de la Federación, pretende a través del recurso de revocación establecer un procedimiento abreviado, rápido, sumario, cuyo trámite no deberá

exceder de tres meses incluyendo en ese plazo la resolución y su notificación al interesado.

En este procedimiento el escrito en que se haga valer el recurso no es propiamente una demanda, pues el Código Fiscal de la Federación, se cuida de emplear este término, pues la esencia del recurso es que la autoridad administrativa revise si el acto o resolución cumplió o no con los requisitos de legalidad por la autoridad que emitió el acto o resolución que se reclama, a quien no se le concede la intervención de parte procesal en el trámite del recurso.

El artículo 122 del Código Fiscal de la Federación señala que el escrito de interposición del recurso de revocación debe satisfacer los requisitos que se exigen para toda promoción presentada ante autoridades fiscales (Artículo 18 del Código Fiscal de la Federación) y que en esencia son:

1°. Deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada, con excepción de quienes se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras.

El documento digital deberá contener:

- a) El nombre, denominación o razón social y domicilio fiscal y la clave del R.F.C.
 - b) La autoridad a la que se dirige.
 - c) La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones
- 2°. La resolución o el acto que se impugna.
- 3°. Los agravios que le causen la resolución o el acto impugnado.
- 4°. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

4.6.3 Documentos que deben exhibirse al promoverse el recurso

Como toda promoción que se presenta ante una autoridad fiscal, el escrito que contenga el recurso de revocación debe constar por escrito y firmada por el interesado.

Ahora bien como lo dispone el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación en reciente reforma señala “toda promoción dirigida a las autoridades fiscales deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada, con excepción de quienes se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras.”

Además acompañando al escrito de interposición del recurso se debe exhibir:

- a) El o los documentos que acrediten la personalidad, en el caso de personas morales, o en el de personas físicas cuando éstas no comparezcan directamente.

La ley fiscal actualmente prevé el caso de escrituras o poderes en forma digitalizada y de apoderados con firma digitalizada.

- b) El documento en el que conste el acto impugnado. Esta exigencia de la ley permite que desde inicio se examine cuestiones como competencia territorial, el interés jurídico del promovente, etc.,.

- c) Constancia de notificación del acto impugnado, salvo el caso de que se niegue haber sido notificado, o se trate de negativa ficta.

Esta constancia permitirá a la autoridad que conozca del recurso y percatarse si dicho recurso fue interpuesto dentro del plazo que marca la ley, o si es extemporáneo y en consecuencia los actos que reclama resultan consentidos.

- d) Las pruebas documentales que ofrezca; y dictamen pericial, en su caso.

Los documentos, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.

(ORELLANA WIARCO, 2007: 172)

4.6.4 Admisión y desahogo de pruebas

El artículo 130 del Código Fiscal de la Federación prevé la admisión y desahogo de pruebas ante la autoridad que conoce el recurso de revocación, con las limitaciones que dicho artículo señala, mismo que a la letra dice:

En el recurso de revocación se admitirá 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 pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

En el Código Fiscal de la Federación no aparecen precisados cuales son los medios probatorios que se pueden ofrecer en los procedimientos y juicios fiscales, ni explica que pruebas corresponden al termino “toda clase”; sin embargo el artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles, supletorio del Código Fiscal de la Federación, señala cuales son los medios de prueba, además de la testimonial y confesional que menciona el artículo 130 ya transcrito, a los documentos públicos y privados, la pericial, el reconocimiento o inspección, las fotografías, escritos y notas taquigráficas, así como los que se deriven de la aportación de los descubrimientos de la ciencia y las presunciones.

Generalmente, en materia fiscal, son las pruebas documentales públicas y privadas, la pericial (contable), las relacionadas con los sistemas de información, digitalización y las presunciones, las pruebas que se ofrecen y desahogan en el trámite del recurso de revocación. (ORELLANA WIARCO, 2007:172-173)

Conforme al artículo 130 del Código Fiscal de la Federación en el recurso de revocación no se admiten ni la prueba testimonial ni la confesional por posesiones.

En efecto, la prueba testimonial alude a la declaración de una persona, que es ajena a las personas involucradas en un procedimiento, a la cual le constan a través de sus sentidos circunstancias relacionadas con el hecho o actos que se desean establecer.

Tampoco es admisible, la confesional que es una prueba que consiste en la admisión que hace una persona de hechos o actos que ha realizado u omitido y cuya aceptación le puede perjudicar. Es reconocer haber cometido hechos o actos propios.

La confesión por posesiones consiste en la prueba que debe llevarse a cabo ante una autoridad donde la persona debe protestar conducirse con verdad y contestar preguntas que sean directas, concretas, que cada pregunta contenga un solo hecho o acto, a fin de que conteste en forma afirmativa o negativa; y en caso de no hacerlo, o de contestar en forma ambigua, o evasiva, se tendrá por confesada la pregunta. Tampoco es admisible en el recurso de revocación.

Ahora bien, la admisión de hechos o actos que efectúe la autoridad que dictó el acto que se reclama en el recurso, y que aparezcan en los informes o documentos que presente al procedimiento, resulta un hecho confesado, y es válido, porque no se trata de confesión por posiciones.

(ORELLANA WIARCO, 2007:174)

4.6.5 Valor de las pruebas

Una vez que se hayan desahogado las pruebas ofrecidas y admitidas, la autoridad fiscal que conoce del recurso de revocación debe dictar la resolución y en ella, decidir si los agravios aducidos por el promovente quedaron demostrados, y para ello se debe proceder a valorar los medios probatorios aportados.

El valor de las pruebas esta señalado en los propios cuerpos de leyes, pero se distinguen diversos sistemas de apreciación de las pruebas; la prueba tasada; y el mixto que combina las dos anteriores.

El sistema de libre apreciación deja al prudente arbitrio del juzgador el valor que le merezca cada prueba razonando los motivos por los cuales le concede determinado valor a las pruebas.

En el sistema de prueba tasada, su valor aparece señalado en la ley.

Por último el sistema mixto consiste en que determinadas pruebas tienen ya asignado un valor, están tasadas, y otras, quedan a la libre apreciación.

En el caso del Código Fiscal de la Federación se decide por el sistema mixto, pues en el tercer párrafo del artículo 130 se señala el valor de las pruebas de la siguiente manera:

- a) Hacen prueba plena la confesión del recurrente; las presunciones legales que no admitan prueba en contrario; los hechos legalmente afirmados por

la autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales (incluyendo la firma electrónica avanzada).

En el caso de documentos públicos que contengan declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, dichos documentos solo prueban plenamente que ante la autoridad se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

b) Las demás pruebas quedan a la prudente (libre) apreciación de la autoridad.

Ahora bien, el propio Código Fiscal agrega, que si la autoridad, del enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones que se llegue a formar llega a una convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a la prueba tasada, pero debe fundar razonadamente ésta parte de su resolución. (ORELLANA WIARCO, 2007:175)

4.7 RESOLUCIÓN DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN

4.7.1 Resolución del recurso administrativo de revocación

Tal como lo estipula el Artículo 131 del Código Fiscal de la Federación 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 significará que se ha confirmado el acto impugnado.

El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

La autoridad fiscal contará con un plazo de cinco meses contados a partir de la fecha de la interposición del recurso para resolverlo, en el caso de que el recurrente ejerza el derecho previsto en el último párrafo del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación que consiste en que a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha de presentación del recurso, el recurrente podrá anunciar que exhibirá pruebas adicionales a las ya presentadas.

El artículo 132 del Código Fiscal de la Federación señala los requisitos que debe satisfacer una resolución y por claridad y concisión del precepto basta su lectura para comprenderlo y el mismo dice a la letra:

La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se trate de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinarlos todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violación de requisitos formales o vicios del procedimiento.

La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás

razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.

No se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente.

La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y, si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente. Asimismo, en dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el juicio contencioso administrativo.

4.7.2 Efectos de la resolución

La resolución que dicte la autoridad administrativa que conozca del recurso pone fin al mismo, puede producir alguno o algunos de los siguientes efectos:

- I. Desecharlo por improcedente, y tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, según sea el caso.
- II. Confirmar el acto impugnado. (Declarar la legalidad de las actuaciones de la autoridad que emitió el acto o hecho reclamado).

- III. Mandar reponer el procedimiento administrativo y que se emita nueva resolución.
- IV. Dejar sin efecto el acto impugnado.
- V. Modificar el acto impugnado o dicar uno nuevo que lo substituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Cuando se deje sin efecto el acto impugnado por la incompetencia de la autoridad que emitió el acto, la resolución correspondiente declarará la nulidad lisa y llana.

Este último párrafo ha sido criticado por incongruente y falta de técnica legislativa, y así Moisés Rodríguez Michel escribe al respecto:

.... Debemos estimar que la declaratoria de nulidad en forma lisa y llana, no puede dictarse en un recurso administrativo de revocación, pues basta la simple lectura al Artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, donde se prevén los sentidos de las resoluciones en el recurso administrativo, para advertir que tal precepto legal no contempla el supuesto de declarar nulidad, ni mucho menos se prevé la posibilidad de decretar una nulidad en forma lisa y llana. (ORELLANA WIARCO, 2007: 176-177)

El artículo 133-A del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales que hayan emitido los actos o resoluciones recurridas, y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las resoluciones dictadas en el recurso de revocación, conforme a lo siguiente:

- I. Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por un vicio de forma, éstos se pueden reponer subsanando el vicio que produjo su

revocación. Si se revoca por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.

- a) Si tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo su revocación; en el caso de revocación por vicios de procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.

En ambos casos, la autoridad que deba cumplir la resolución firme cuenta con un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código.

En el caso previsto en el párrafo anterior, cuando sea necesario realizar un acto de autoridad en el extranjero o solicitar información a terceros para corroborar datos relacionados con las operaciones efectuadas con los contribuyentes, en el plazo de tres meses no se contará el tiempo transcurrido entre la petición de la información o de la realización del acto correspondiente y aquél en el que se proporcione dicha información o se realice el acto. Igualmente, cuando en la reposición del procedimiento se presente alguno de los supuestos de suspensión a que se refiere el artículo 46-A de este Código, tampoco se contará dentro del plazo de tres meses el periodo por el que se suspende el plazo para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete, previsto en dicho precepto,

según corresponda, sin que dicho plazo pueda exceder de 5 años contados a partir de que se haya emitido la resolución.

Si la autoridad tiene facultades discrecionales para iniciar el procedimiento o para dictar un nuevo acto o resolución en relación con dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, siempre que no afecte al particular que obtuvo la revocación del acto o resolución impugnada.

Los efectos que establece esta fracción se producirán sin que sea necesario que la resolución del recurso lo establezca, aun cuando la misma revoque el acto o resolución impugnada sin señalar efectos.

- b) Cuando la resolución impugnada esté viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la resolución le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto. En ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al actor que la resolución impugnada ni puede dictarse después de haber transcurrido cuatro meses, aplicando en lo conducente lo establecido en el segundo párrafo siguiente al inciso a) que antecede.

Para los efectos de este inciso, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de recursos en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por

el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.

Cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución hasta que se dicte la sentencia que ponga fin a la controversia.

Los plazos para cumplimiento de la resolución que establece este artículo, empezarán a correr a partir del día hábil siguiente a aquél en el que haya quedado firme la resolución para el obligado a cumplirla.

- II. Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por vicios de fondo, la autoridad no podrá dictar un nuevo acto o resolución sobre los mismos hechos, salvo que la resolución le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto o una nueva resolución. En ningún caso el nuevo acto o resolución administrativa puede perjudicar más al actor que el acto o la resolución recurrida.

Para los efectos de esta fracción, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de recursos en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.

Cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución recaída al recurso hasta que se dicte la sentencia que ponga fin a la controversia. Asimismo, se suspenderá el plazo para dar cumplimiento a la resolución cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

Los plazos para cumplimiento de la resolución que establece este artículo empezarán a correr a partir de que hayan transcurrido los 45 días para impugnar la resolución, salvo que el contribuyente demuestre haber interpuesto medio de defensa.

En resumen, hemos analizado cada uno de los elementos del Recurso Administrativo de Revocación, así como el procedimiento en que este medio de defensa se lleva a cabo y cómo podemos observar, se trata de un procedimiento sencillo, toda vez que se cumpla con los requisitos de procedencia y los exigidos en el escrito de interposición, sólo la autoridad entrara al estudio del mismo y dentro del plazo máximo de tres meses, dictará una resolución, esta es una de las características principales del recurso, que no es en sí mismo una litis, no hay controversia entre dos partes, solamente el particular impugna y la autoridad resuelve fungiendo como juez y parte.

CAPÍTULO V

CASO PRÁCTICO

Por último se incluye en este capítulo donde se da a conocer una investigación de campo que respalda la investigación documental, así mismo se muestra el cuestionario aplicado a Contadores de la Ciudad de Uruapan, y el respectivo análisis de sus respuestas para poder llegar a una conclusión sobre el análisis.

5.1 Metodología de la investigación

Planteamiento del problema:

Debido a la importante función de la administración pública es necesario que la misma cumpla y aplique la ley en todos sus actos siempre apegándose a los principios tributarios. Pero esto no siempre sucede así. Por lo tanto el propio estado se ve en la necesidad de crear un medio de control de la legalidad de los actos que ejecuta la administración pública, y que a la vez, sirva al particular como un medio de defensa para que los contribuyentes sepan cómo defenderse contra las irregularidades, abusos o arbitrariedades de la autoridad en materia fiscal.

El análisis del recurso de revocación es de gran importancia para los contribuyentes que tengan créditos fiscales emitidos por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, Administraciones Locales de Recaudación, Administraciones Locales de Servicios al contribuyente ya que los créditos fiscales no son concesiones de la autoridad, sino que tienen su origen en el incumplimiento por parte de los contribuyentes de las disposiciones que establece la legislación fiscal, luego de que

las autoridades ejercen sus facultades de comprobación, de liquidación y sancionatorias y a partir de ellas determinan a los contribuyentes las obligaciones omitidas y las sanciones aplicables; determinaciones que de inmediato se constituyen en créditos fiscales a su cargo.

En caso de que no pague su crédito fiscal y ya hayan transcurrido 45 días el personal del SAT se presentará en su domicilio para efectuar el Requerimiento de Pago y en caso de que los contribuyentes no paguen en ese momento o demuestre que ya efectuó el pago, le embargará sus bienes para lograr el cobro del crédito, a lo que llamamos Inicio del PAE (Procedimiento Administrativo de Ejecución) que consiste en el embargo de Bienes los cuales podrán ser Bienes Muebles, Inmuebles o Cuentas Bancarias.

Justificación

La presente investigación pretende a partir de lo ya creado y establecido en ley, analizar este medio de impugnación, para cuestionar si realmente es realmente eficaz y si cumple con los requisitos idóneos para alcanzar ese fin para proteger nuestro Estado de Derecho fundado en los principios universales de legalidad, audiencia, seguridad jurídica que son derecho básicos del administrado.

El poder tributario del estado posee un límite constitucional establecido en los principios de la carta magna, entre los cuales se encuentra el principio de audiencia, que constituye un derecho de los particulares frente a las autoridades administrativas

para que tengan la oportunidad de ser escuchados en defensa de sus derechos antes de que estos se vean afectados.

El Recurso de Revocación tiene la finalidad de permitir a los contribuyentes, dueños de empresas, contadores, abogados, de que se defiendan ante la propia autoridad que emitió la resolución que les causo perjuicio, sin necesidad de acudir ante El Tribunal Federal de Justicia Fiscal Y Administrativa.

Objetivo general

Realizar un Análisis de la utilización del recurso de Revocación como medio de defensa en contra de las resoluciones que emite el Servicio de Administración Tributaria.

Objetivos Específicos

- Resaltar la naturaleza jurídica, importancia y finalidad del Recurso de Revocación a través de los principios constitucionales tributarios.
- Conceptuar lo que es un Recurso de Revocación desde lo que se refiere a los antecedentes históricos.
- Explicar un escrito de su presentación, para comprender el mejor manejo de este escrito.

- Destacar la ineficacia y parcialidad que se le atribuye al Recurso de Revocación.
- Determinar cuál de los requisitos de los Actos Administrativos no se cumple como lo señala la ley.

Hipótesis

“El realizar un Análisis de la utilización del recurso de Revocación como medio de defensa en contra de las resoluciones que emite el Servicio de Administración Tributaria permitirá que los contribuyentes tengan una resolución justa que les ayudara a cumplir de forma correcta sus obligaciones fiscales”

Metodología de la Investigación

El método que se utilizó en esta investigación según la forma de abordar el tema fue el método deductivo ya que se realizó un estudio general de los medios de defensa en contra de las resoluciones que emite el Servicio de Administración Tributaria para después realizar un análisis del Recurso de Revocación. El método que se utilizó en esta investigación según el tipo de investigación fue descriptivo ya que se realiza un análisis de la utilización del recurso de Revocación como medio de defensa en contra de las resoluciones que emite el Servicio de Administración Tributaria.

Técnicas de Investigación utilizadas

El instrumento utilizado para recopilar información y comprobar la hipótesis es un cuestionario, el cual se aplico a una muestra de 20 Contadores de la Ciudad de Uruapan Mich. Y que representa a la población en su totalidad. Para la muestra tomamos como referencia el número aproximado de miembros que pertenecen actualmente al Colegio de Contadores Públicos de Cupatitzio, en la ciudad de Uruapan Michoacán.

Así mismo se realizó investigación bibliográfica, se realizó una investigación en el diario oficial de la federación, apuntes de materias de auditoría, consulta de páginas de internet.

5.2 Investigación de campo

Una vez analizados los capítulos anteriores y a fin de respaldar la teoría que en ellos se vio, se llevará a cabo una investigación de campo en la cual se analizaran las causas de los fracasos en la interposición del Recurso de Revocación ante los Actos Administrativos emitidos por las Autoridades Fiscales, así como la utilización e importancia que el Contador en la Ciudad de Uruapan le da, y sobre todo comprobar si este medio de defensa es eficaz y confiable contra las resoluciones dictadas en materia fiscal.

El instrumento que se utilizará para recopilar información será el cuestionario, el cual se aplicará a una muestra representativa de Contadores, tomada de diferentes

despachos de Uruapan Mich. y que para nuestra investigación representa a la población en su totalidad.

El tamaño de la muestra será de 20 Contadores, tomando como universo la Ciudad de Uruapan Mich.

El tipo de cuestionario que se utilizará será el mixto, ya que contendrá preguntas abiertas y preguntas cerradas, dejando el anonimato de los contadores encuestados a solicitud de ellos mismos.

A continuación se presenta el modelo de cuestionario que se utilizará para poder recopilar, analizar y graficar la información.

CUESTIONARIO

OBJETIVO: Conocer y analizar los fracasos en la interposición del Recurso Administrativo de Revocación ante los Actos Administrativos emitidos por las Autoridades Fiscales.

CONTESTE LAS SIGUIENTES PREGUNTAS POR FAVOR:

1.- ¿Cuál de los siguientes medios de defensa ha interpuesto?

- a) Recurso de Revocación
- b) Juicio en la vía sumaria
- c) Amparo
- d) Juicio de Nulidad

2.- ¿De los actos Administrativos que ha interpuesto medio de defensa, cuál de los siguientes requisitos ha visto que se ha violado más?

- a) Constar por escrito
- b) Señalar la autoridad que lo emite
- c) Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- d) Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalaran los datos suficientes que permitan su identificación.

e) Falta de circunstanciación en las actas

3.- ¿Cuál fue el motivo por que utilizo el Recurso de Revocación?

a) Modificar una resolución de la autoridad

b) Revocar una resolución de la autoridad

c) Anular una resolución de la autoridad

d) Se valoren pruebas

4.- ¿Considera que la información que imparte las Autoridades Fiscales por medio de cursos o folletos satisfacen las necesidades para combatir los actos administrativos?

SI_____ NO_____

¿Por qué?

5.- ¿Considera que los actos administrativos son arbitrarios y en algunas ocasiones se consideran como terrorismo fiscal?

SI_____ NO_____

¿Por qué?

6.- ¿Considera que el Recurso administrativo de revocación es confiable y eficaz contra los actos administrativos?

SI_____ NO_____

¿Por qué?

7.-¿ Cuales considera que son las causas de que no se resuelvan de forma favorable para los contribuyentes los Recursos Administrativos de Revocación?

- a) La falta de difusión
- b) El poco interés que se le da
- c) Fallas en la educación profesional
- d) El desconocimiento de todos los requisitos que deben cumplir

8.- ¿Qué resoluciones ha tenido por parte de las autoridades al interponer un Recurso Administrativo de Revocación?

9.- ¿Porque considera que se gana al interponer un Recurso Administrativo de Revocación ante las autoridades fiscales?

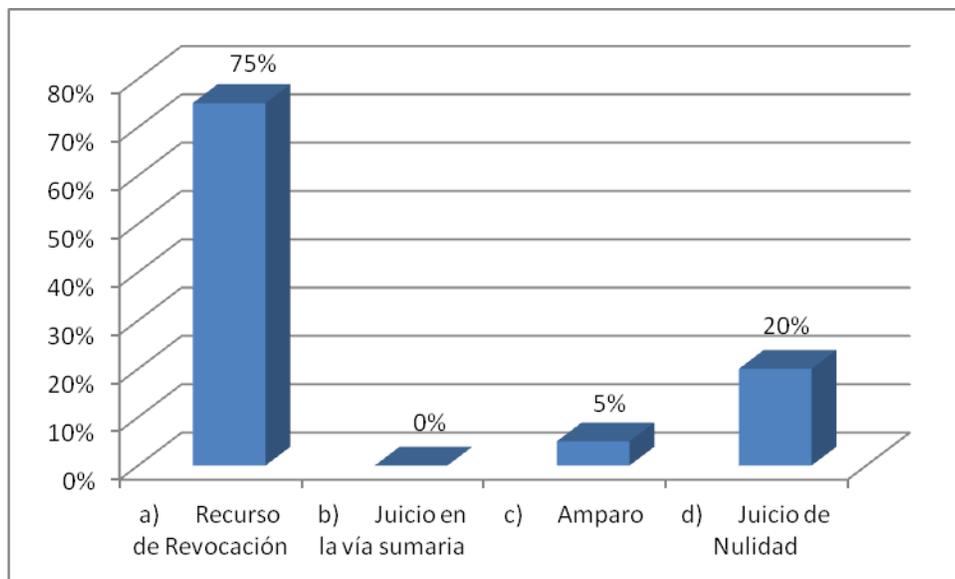
10.- ¿Porque considera que se pierde al interponer un Recurso Administrativo de Revocación ante las autoridades fiscales?

5.3 Análisis de la investigación

Dentro de la investigación de campo se aplicaron 20 cuestionarios Contadores de la Ciudad de Uruapan Michoacán, todos ellos fueron contestados.

A continuación se muestra la información graficada seguida de la interpretación de datos obtenidos.

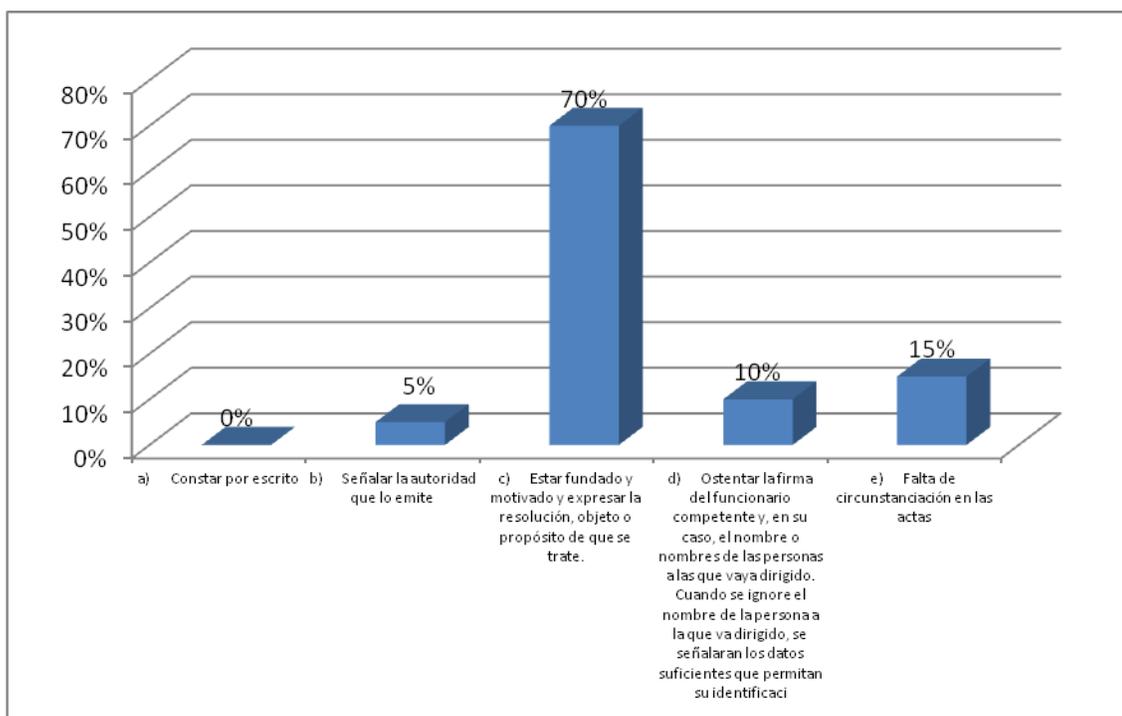
¿Cuál de los siguientes medios de defensa ha interpuesto?



Como podemos observar en la respuestas de la pregunta uno, el Recurso Administrativo de Revocación es utilizado por la mayoría de los Contadores, ya que de 20 encuestados el 75% contestó que han utilizado este medio de defensa, en cuanto al Juicio en la vía sumaria ninguno de estos 20 encuestados lo ha utilizado y un 5% han interpuesto el Amparo, así como un 20% han interpuesto el Juicio de Nulidad.

Con los resultados obtenidos podemos observar que aun cuando el juicio de nulidad es materia propiamente de un Licenciado en Derecho, es también utilizado por el Licenciado en Contaduría, sin dejar como primordial medio de defensa al Recurso Administrativo de Revocación por ser opcional para agotarlo antes del Juicio de Nulidad, ya que de utilizar primero el Juicio de Nulidad se perderá el derecho de agotar el Recurso Administrativo de Revocación por no poder regresar a este en caso de fallo en el Juicio de Nulidad, por lo que es recomendable agotar primero el Recurso Administrativo de Revocación, por ser más económico y más fácil de utilizar y en caso de obtener una respuesta negativa de las autoridades se podrá recurrir al Juicio de Nulidad.

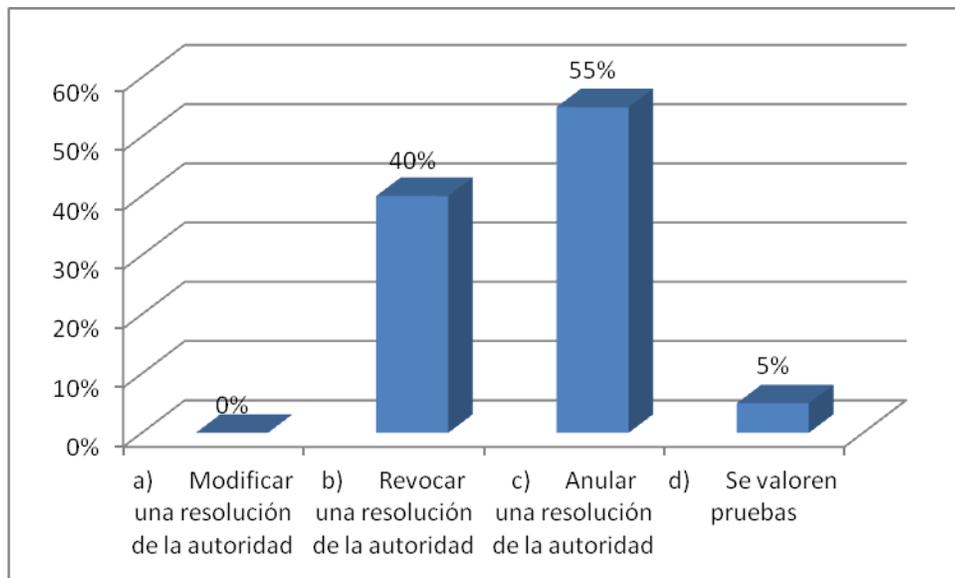
¿De los actos Administrativos que ha interpuesto medio de defensa, cuál de los siguientes requisitos ha visto que se ha violado más?



Con respecto a los Actos Administrativos emitidos por las autoridades fiscales que dan origen al Recurso de Revocación, podemos observar que estos tienen que cumplir con ciertos requisitos y respetar un procedimiento para ser llevados a cabo, los cuales muchas ocasiones son violados por las autoridades, lo que legalmente los hace improcedentes y sin validez, esta observación se encuentra respaldada por las respuestas que se obtuvieron de la pregunta dos, en donde los Contadores respondieron que efectivamente los Actos Administrativos en la mayoría de los casos no marca con los requisitos, sobresaliendo en un 70 % por no estar fundado y motivado el acto, además de no expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, seguido por un 15% por falta de circunstanciación en las actas, un 10% por no ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido y un 5% por no señalar la autoridad que lo emite.

Lo que se puede concluir de la pregunta dos del cuestionario es, que las Autoridades emiten actos administrativos sin estar fundado y motivados, toda vez que la autoridad e limita a mencionar el citado acto, artículos o preceptos sin que se haga mención precisa del cuerpo legal a que pertenecen.

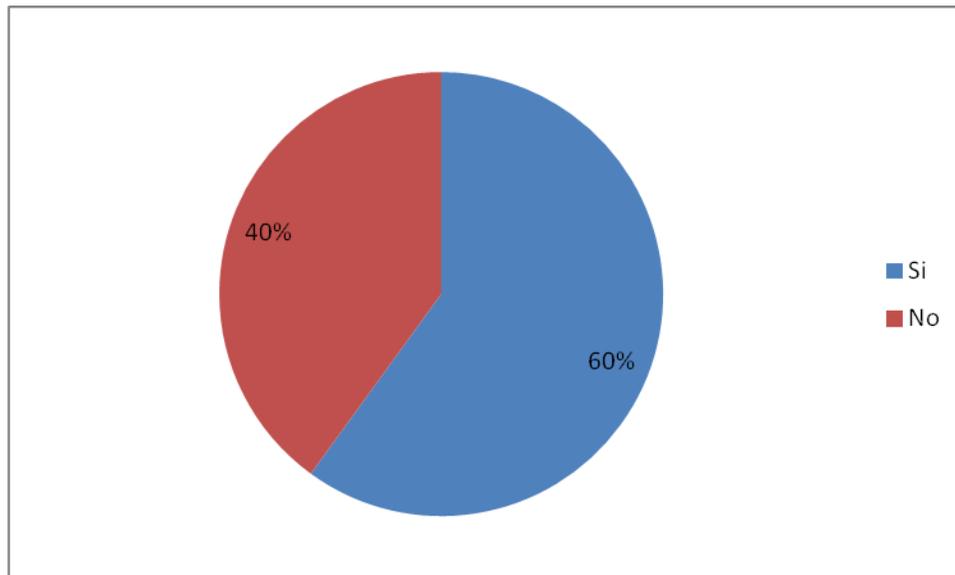
¿Cuál fue el motivo por que utilizo el Recurso de Revocación?



Con la intención de que las Autoridades Fiscales abusen de su autoridad y a fin de que los contribuyentes se puedan defender de estos abusos, estos tienen la posibilidad de interponer un Recurso Administrativo de Revocación con la ayuda de un Contador, dicho Recurso pretende modificar, revocar o anular una resolución de la autoridad fiscal

Dentro de este precepto un 55% de los Contadores encuestados consideraron que utilizan el Recurso Administrativo de Revocación para anular una resolución y un 40% lo utilizan para revocar una resolución, mientras que el 5% lo hacen para que se valoren las pruebas.

¿Considera que la información que imparte las Autoridades Fiscales por medio de cursos o folletos satisfacen las necesidades para combatir los actos administrativos?

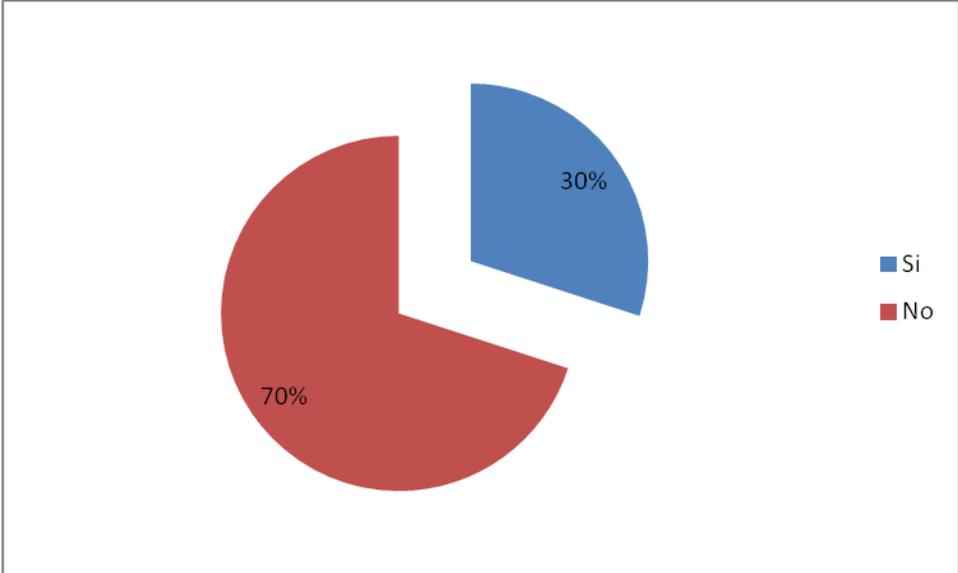


Es de todos sabido que una de las facultades de las Autoridades Fiscales contempladas en el Artículo 33 fracción I, inciso e del Código Fiscal de la Federación, referente a la asistencia gratuita que deben impartir las Autoridades por medio de la difusión entre los contribuyentes de los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.

Del anterior artículo podemos concluir que las Autoridades Fiscales tienen las funciones de proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes de los diferentes medios de defensa que existen en materia fiscal por medio de cursos y folletos, los cuales deben cumplir con su principal función, la de informar al contribuyente la forma en que ha de hacer uso de sus derechos contra Actos Administrativos.

Dentro de las respuestas que se obtuvieron de esta pregunta un 60% contestaron que si satisfacen las necesidades para combatir los actos administrativos y el 40% restante contestaron que no, entre las causas principales mencionaron que los folletos sólo son para el llenado de declaraciones, otros señalan que los folletos sólo contienen aspectos básicos de las Leyes, algunos más contestaron que la conducta de las autoridades es recaudatoria y no de información.

¿Considera que los actos administrativos son arbitrarios y en algunas ocasiones se consideran como terrorismo fiscal?



Una vez analizado una de las funciones que tienen las autoridades fiscales, es importante considerar si los actos administrativos que emiten las autoridades fiscales, son considerados por los Contadores como arbitrarios y en algunas ocasiones como terrorismo fiscal, esto debido a que encontramos demasiada publicidad sobre fechas límites para pagar los impuestos, además de excesivos requerimientos enviados a un gran número de contribuyentes, así como la gran

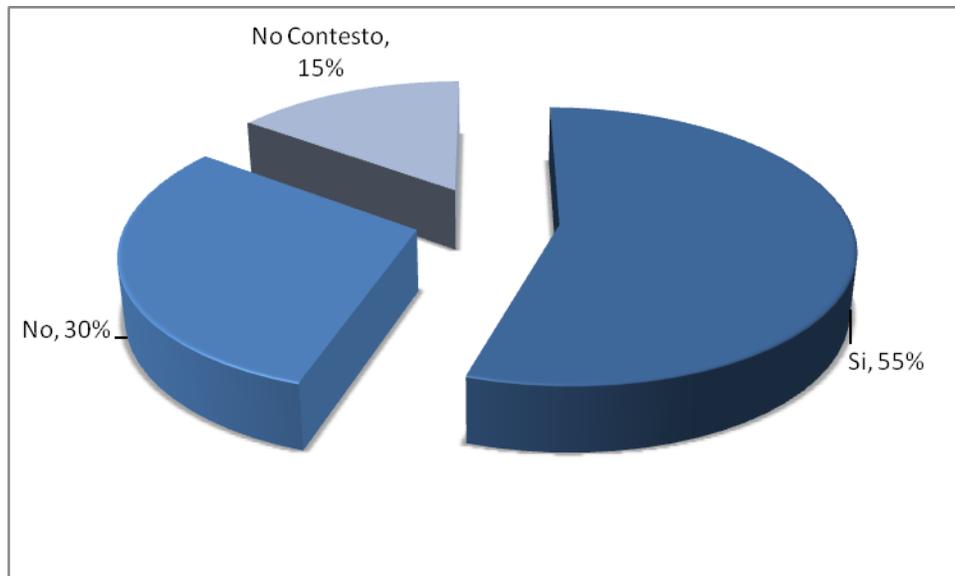
cantidad de multas emitidas por los supuestos incumplimientos de obligaciones fiscales, las cuales en numerosas ocasiones no se encuentran bien fundadas y motivadas, ya que para que cumplan con las formalidades y requisitos de los actos administrativos no basta con solo señalar los artículos en los que supuestamente se infringió, puesto que debe soportar claramente el porqué se envía la multa, que artículos se violaron y de qué Ley.

A fin de comprobar lo mencionado en el párrafo anterior se realizó la pregunta número seis, de la cual se obtuvo un 30% de respuestas afirmativas, mientras que un 70% afirma que los actos administrativos no son arbitrarios y no lo consideran como terrorismo fiscal.

Dentro de las respuestas afirmativas encontramos que los Contadores consideran que los Actos Administrativos son un terrorismo fiscal porque las Autoridades Fiscales utilizan la prepotencia e intimidación para manifestar sus actos.

Por otra parte los Contadores que opinaron que los Actos Administrativos no son arbitrarios y no son terrorismo fiscal, justificaron sus respuestas al considerar que los Actos Administrativos no facultades de las autoridades fiscales y que están bien reglamentados.

¿Considera que el Recurso administrativo de revocación es confiable y eficaz contra los actos administrativos?



Al cuestionar a los Contadores sobre lo confiable y eficaz que es el Recurso Administrativo de Revocación contra los Actos Administrativos emitidos por las Autoridades Fiscales, la mayoría contestó que si es confiable y eficaz, dicha mayoría representa un 55% sobre el total de las respuestas, mientras que un 30% contestó que no consideran que sea confiable y eficaz, y un 15% e mantuvo al margen y no contestó la pregunta.

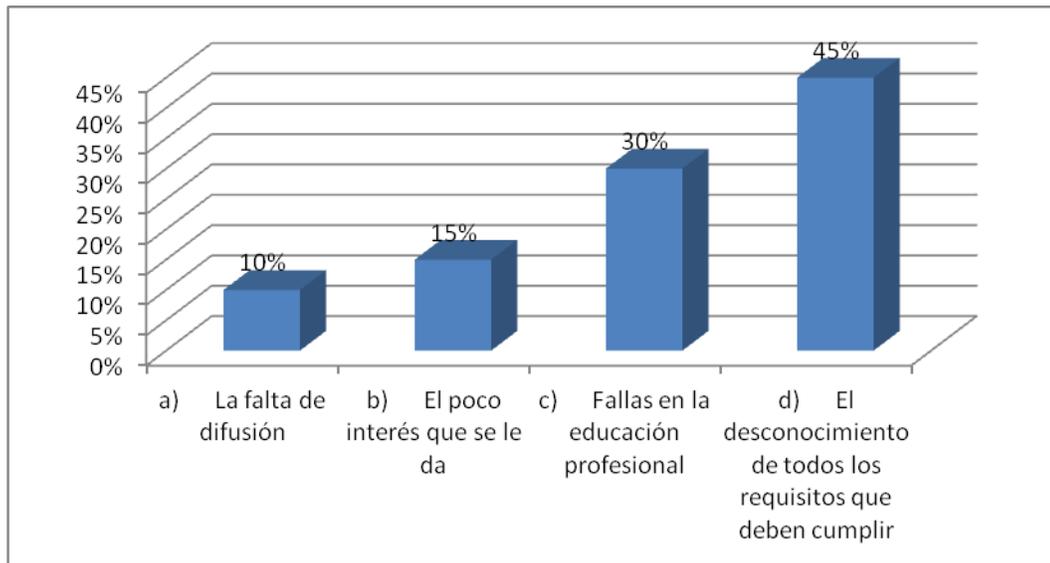
De los Contadores que dieron una respuesta afirmativa podemos encontrar que considera al Recurso Administrativo de Revocación confiable y eficaz porque ahorra tiempo y esfuerzo al ser interpuesto ante una autoridad local. Otra de las causas del porque determinan que el Recurso Administrativo de Revocación es confiable y eficaz es debido a que las resoluciones se llevan a cabo conforme a la Ley, sin

embargo, algunos Contadores especificaron que las resoluciones que emiten las autoridades fiscales depende mucho de lo que se esté revocando, ya que consideran que a menor importancia tenga lo que se está revocando, mayor será la confianza, esto significa que entre mayor sea el monto a resolver, más probabilidades habrá de que el Recurso sea rechazado por las autoridades, y en contraste, entre menor sea el monto a revocar mayor será la confianza y eficacia que se tendrá en él.

Por otra parte de los Contadores que no consideran al Recurso Administrativo de Revocación confiable y eficaz, respondieron que no lo es porque lo juzga la misma entidad emisora,, lo que la convierte en juez y parte, al mismo tiempo.

En otro punto algunos Contadores opinaron que el Recurso Administrativo de Revocación no es confiable y eficaz puesto que la finalidad de la autoridad desafortunadamente es la de confirmar los actos impugnados y así obtener quizás una mayor productividad.

¿Cuales considera que son las causas de que no se resuelvan de forma favorable para los contribuyentes los Recursos Administrativos de Revocación?

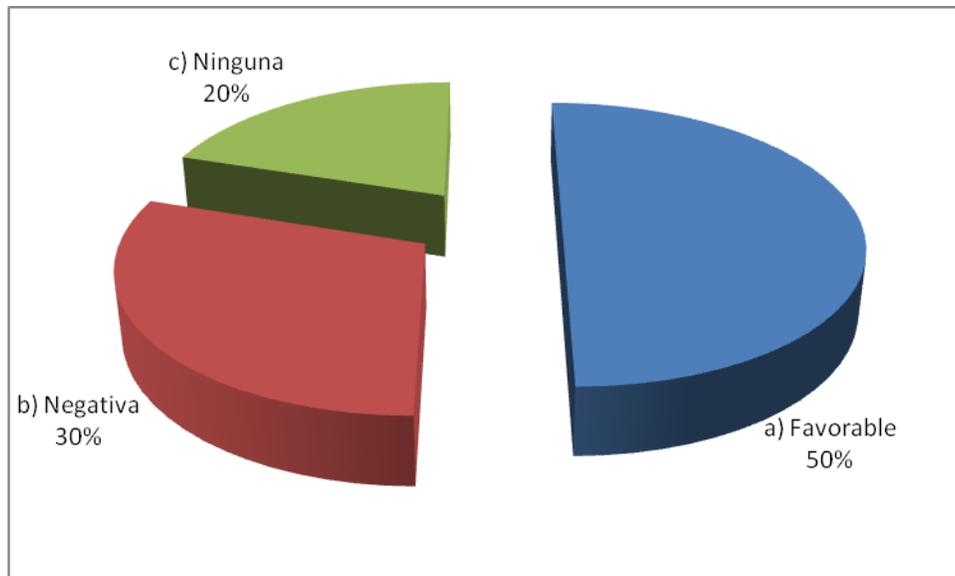


Respecto de las causas de los fracasos en la interposición del Recurso Administrativo de Revocación ante Actos Administrativos emitidos por autoridades fiscales se obtuvieron las siguientes respuestas por parte de los Contadores:

Un 10% opinaron que las causas se deben a la falta de difusión por parte de las autoridades. Otra parte de los Contadores contestaron en un 15% como causa de los fracasos el poco interés que los Contadores le dan a este medio de defensa.

De los Contadores restantes ostentaron su respuesta en un 30% considerando que las causas en los fracasos son las fallas en la educación profesional, y al desconocimiento de los requisitos que deben cumplir los Actos Administrativos como el Recurso Administrativo de Revocación, en un 45%.

¿Qué resoluciones ha tenido por parte de las autoridades al interponer un Recurso Administrativo de Revocación?

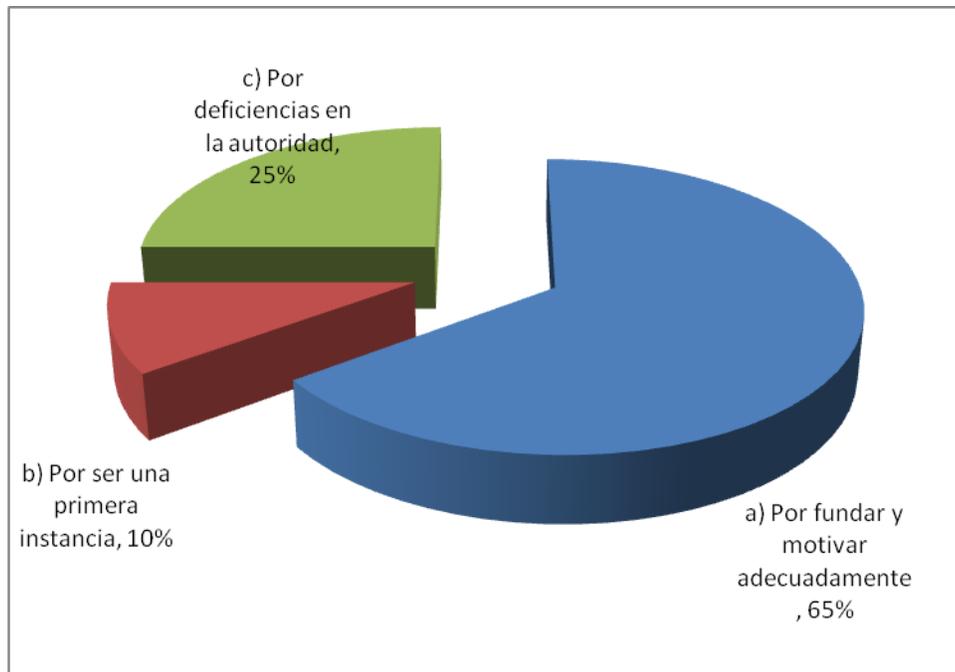


Al interponer un Recurso Administrativo de Revocación se tiene el derecho de recibir una respuesta por parte de la Autoridad competente en un periodo estipulado en la ley, y de no recibir respuesta, se entenderá como confirmado el acto impugnado, lo que es conocido como negativa ficta.

De tal forma se cuestiono a los Contadores sobre las respuestas que ellos han recibido de las autoridades fiscales, las cuales fueron en un 50% favorable, en un 30% desfavorables y en un 20% contesto que aun no han recibido resolución alguna, ya que sólo han interpuesto un recurso.

En base a las respuestas anteriores podemos afirmar que el Recurso Administrativo de Revocación es confiable y eficaz, debido a que se obtuvieron más respuestas a favor que en contra, sin embargo no se puede hablar de una completa confiabilidad por existir respuestas negativas.

¿Porque considera que se gana al interponer un Recurso Administrativo de Revocación ante las autoridades fiscales?

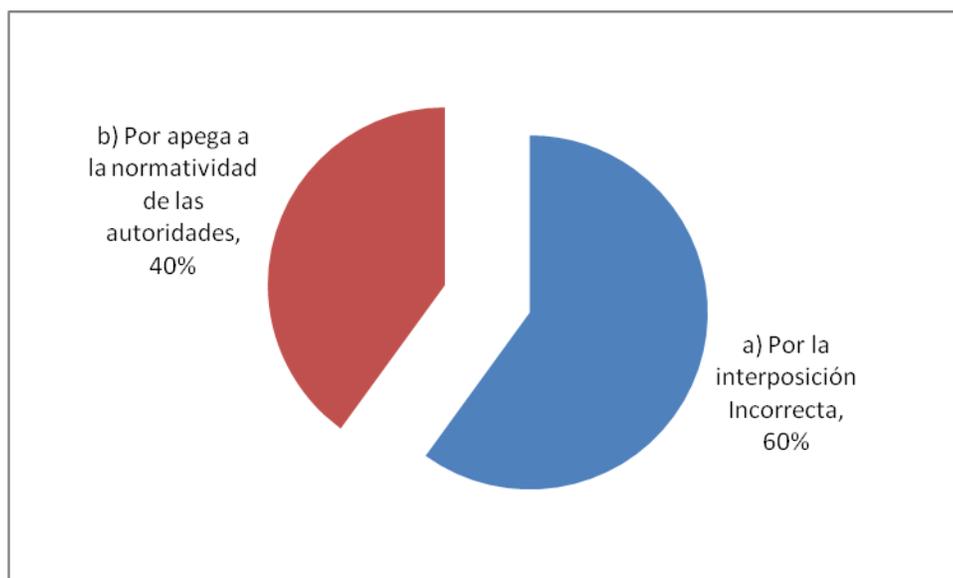


Al cuestionar sobre este tema a los Contadores, contestaron que al interponer este medio de defensa ante actos administrativos se gana por fundar y motivar adecuadamente el Recurso Administrativo de Revocación, así como exponer y documentar correctamente los hechos y agravios suscitados considerado esto por un 65%, mientras que un 25% manifiestan que se gana por deficiencias de la autoridad en la aplicación de las leyes fiscales, así como un 10% consideran que se gana al ser ésta una de primera instancia y poder agotarla antes de acudir a los tribunales y tener la posibilidad de revocar el Acto Administrativo en esta misma instancia.

De esta manera nos podemos dar una idea de cómo lograr el éxito contra los Actos Administrativos, sin embargo debemos tener muy en cuenta todos los requisitos de

que debe contener el Recurso Administrativo de Revocación, así como los procedimientos que existen para llevar a cabo la interposición.

¿Porque considera que se pierde al interponer un Recurso Administrativo de Revocación ante las autoridades fiscales?



Una respuesta que se puede obtener en la interposición del Recurso Administrativo de Revocación indudablemente es la negativa o desfavorable para el contribuyente.

Sin embargo es necesario analizar las causas de esas resoluciones, dichas causas las podemos encontrar en las respuestas de esta pregunta, en las que los Contadores aportaron sus experiencias hacia el tema, en ella se identifico que una de las causas es por la interposición incorrecta, además de no cumplir con los requisitos que marca la Ley y por otra parte consideraron una segunda causa, el que las autoridades se apegan a normatividades internas que en muchas ocasiones no

se dan a conocer, y en ocasiones no aceptan el hecho de anular una resolución en la primera instancia y prefieren dejar la resolución al criterio de los tribunales.

En esta pregunta se encontraron incongruencias en las respuestas de los Contadores, debido a que consideran como principal causa para que las resoluciones sean desfavorables para los contribuyentes, la incorrecta aplicación de los requisitos que debe cumplir el Recurso Administrativo de Revocación, por lo cual se entiende que algunos Contadores no cuentan con los conocimientos adecuados para utilizar este medio de defensa.

5.4 Modelo del escrito del recurso de revocación

A Continuación se presenta un modelo sugerido para realizar un recurso de revocación ante un crédito fiscal en contra del Servicio de Administración Tributaria ya sea de una Administración local de Auditoría Fiscal, o una Administración local de Recaudación o Administración local de Servicios al Contribuyente

Abaro S.A. de C.V

ABA900000Q24

ASUNTO: SE INTERPONE RECURSO DE REVOCACION

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA DE URUAPAN

PINO SUAREZ No. 85

COL. BARRIO DE SANTIAGO

Presente

(1) JOSE MENDEZ RICO, con clave del Registro Federal de Contribuyentes ABA900000Q24, promoviendo por mi propio derecho, con domicilio fiscal en número 4, de la calle Lazaro cárdenas, colonia la El Pinal , Código Postal 601900, Uruapan, Michoacán, mismo que señalo para oír y recibir toda clase de notificaciones y documentos.

(2) JOSE MENDEZ RICO, en mi carácter de REPRESENTANTE LEGAL de Abaro S.A. de C.V, con clave en el Registro Federal de Contribuyentes ABA900000Q24, con domicilio fiscal en el inmueble ubicado en el número 4, de la calle Lazaro cárdenas, colonia la El Pinal , Código Postal 601900, **Uruapan**, Michoacán, en esta

ciudad, personalidad que acredito con CREDENCIAL DE ELECTOR No. 534852, el cual se acompaña al presente curso, y señalando como domicilio para oír y recibir notificaciones y toda clase de documentos me comparezco para exponer:

Que con el citado carácter, vengo a interponer el **Recurso de Revocación**, en contra de la resolución contenida en el oficio, número -SAT-16-II-UP-000 , de fecha 16 de Marzo de 2011, dictado en el expediente número VVE0800000/00 se establece un crédito por concepto de una multa de expedición de comprobantes fiscales. Tuve conocimiento de la resolución que hoy combato mediante el presente recurso, con fecha 16 de Marzo de 2011, en que me fue notificada por la ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA DE URUAPAN.

Sirven de fundamento para interposición del recurso, lo dispuesto por los artículos 18 y 122 del Código Fiscal de la Federación.

Del resultado de la visita se desprende lo siguiente:

- I) El visitador hace constar en el acta: “Dando como resultado que en el interior del local, el contribuyente realizo la venta de **jamón, pastel, queso**

amarillo, mayonesa con valor superior a los \$ 100 por lo cual no se expidió el comprobante fiscal”

Quiero manifestar que no es cierto que no se expidió el comprobante fiscal, situación que no fue señalada en el acta de visita por lo que se encuentra mal circunstanciada, hecho que demuestro con la nota de venta de fecha 16 de Marzo de 2011, (día de la visita.) con numero de folio 17687 por concepto de un kilo de salchicha por un importe de \$ 16.00, adobera por un importe de \$ 8.00 tocino por un importe de \$ 15.00 pastel por un importe de \$ 4.00, Queso amarillo por un importe de \$ 7.00 y jamón por un importe de \$ 8.00, Siendo el importe total de la venta en cantidad de \$ 59.00, y no de más de \$ 100.00 como lo señala el visitador.

Hago la aclaración que cuando estaba el visitador se encontraban dos clientes y al segundo cliente le realice la venta de la mayonesa que se encuentra en la nota de venta con numero de folio 17688 por un importe de \$ 38.00 y otros productos varios siendo el importe total de la segunda factura de \$ 156.00.

Para constancia de lo anterior exhibo copias de las dos notas de venta antes mencionadas y presento los originales para cotejo, hago la aclaración que en el momento de la visita el visitador actuante en ningún momento solicitó los comprobantes para verificar la expedición de las ventas de ese día.

II) El visitador no reviso los comprobantes fiscales, no puede decir que no se expiden comprobantes si no los ha revisado, para poder decir que no se expidieron debió de haber señalado que en los expedidos no se encontraban las ventas que el supuestamente dice que no hay comprobantes, tan no los reviso que en el acta de visita no se señala nada, sobre las notas de venta expedidas en ese día y el que afirma debe de probarlo, yo afirmo que si los expido y lo pruebo, el acta no especifica los No. De Folios consistentes en Notas de Venta correspondientes al día 16 de Marzo de 2011, con números de folio 17681 por un importe total de \$ 274.00, con números de folio 17682 por un importe total de \$ 75.00, con números de folio 17683 por un importe total de \$ 80.00, con números de folio 17684 por un importe total de \$ 149.00, con números de folio 17685 por un importe total de \$ 57.00, con números de folio 17686 por un importe total de \$ 200.00, con números de folio 17687 por un importe total de \$59.00, con números de folio 17688 por un importe total de \$ 156.00, con números de folio 17689 por un importe total de \$ 150.00, con números de folio 17690 por un importe total de \$ 109.50, con números de folio 17691 por un importe total de \$ 114.00, con números de folio 17692 por un importe total de \$172.00, Para constancia de lo anterior exhibo copias de las notas de venta antes mencionadas y presento los originales para cotejo, Por lo cual el visitador no puede señalar en el acta respectiva que no se expidió comprobante alguno por una supuesta venta mayor a \$

100.00 (Cien pesos 00/100 M.N.); ya que ni siquiera señala en que se baso para hacer tal afirmación pues en ningún momento me fueron solicitados ni revisados por el visitador los comprobantes fiscales que yo ya tenía expedidos, el visitador no reviso los comprobantes; por lo cual me deja en indefensión al señalar una supuesta no expedición, sin comprobar que contaba con los comprobantes.

III) El visitador no cumplió con lo establecido en Art. 49 fracción IV el código fiscal de la federación; ya que no circunstancio los hechos ocurridos dentro de la visita, lo cual se puede demostrar, por el hecho de que el visitador no estipulo los números de folios de los comprobantes fiscales expedidos, sus importes y descripción de los artículos y no se apoya en el dicho de algún cliente, ya que de haberlo hecho le hubiera exhibido el comprobante fiscal expedido y se hubiera estipulado en el Acta de visita.

ART. 49 F/IV CFF

En toda visita domiciliaria se levantara acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

El visitador me deja en total estado de indefensión ya que no me da la oportunidad de localizar a la persona para que declare si es verdad que no se le entrego el comprobante fiscal de la supuesta venta.

Derivado de lo anterior es que me permito apoyar en la siguiente **TESIS JURISPRUDENCIAL DEL SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO**

COMPROBANTES FISCALES, OMISIÓN DE EXPEDIRLOS. CUANDO SE ESTIMA CIRCUNSTANCIADA EL ACTA DE VISITA DOMICILIARIA QUE SE APOYA EN EL DICHO DE TESTIGOS._ Cuando una visita domiciliaria tiene por objeto verificar el correcto cumplimiento de disposiciones fiscales en relación con la obligación de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realiza un particular, en cumplimiento al artículo 16 de la Constitución general de Republica, y 49 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, deben asentarse detalladamente las actividades que el visitador observe lleve a cabo el visitado, los hechos o pruebas que acrediten que el particular expide o no los comprobantes fiscales relativos a la actividad que realiza, de tal suerte que cuando la autoridad administrativa determina el incumplimiento del visitado basándose en el dicho de un testigo, pueden presentarse

varias hipótesis, a saber; **a)** Cuando en el acta de visita se consigna el nombre, domicilio, registro federal de contribuyentes del testigo, el acta se encuentra debidamente circunstanciada; **b)** Cuando en el acta se asienta el nombre y domicilio del testigo, también debe considerarse que se cumple con el requisito de circunstanciación, pues se permite al visitado ubicar a quien declara en su contra; **c)** Cuando en el acta de visita se consigna el nombre y registro federal de contribuyentes, también se cumple con el requisito de circunstanciación del acta, en tanto el visitado puede obtener de la autoridad hacendaría los datos necesarios para ubicar al testigo; **d)** Cuando en el acta correspondiente únicamente se señala el nombre del testigo, pero existe confesión del visitado en el sentido de que incurrió en la omisión de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realiza, la circunstanciación del acta constituye la razón puesta en la misma atinente que toman los visitadores de la manifestación del visitado, y **e)** Cuando en el acta solo se consigna el nombre del testigo que señala la omisión del contribuyente, sin precisar otros datos que sirvan a este para localizar al declarante y desvirtuar su dicho, el acta no puede declararse debidamente circunstanciada, atento a que no se respeta la garantía que el artículo 16 de la Constitución General de República consagra a favor de los gobernados, consistente en que el acto de molestia, se precisen los datos que el visitado requiera para comprobar la veracidad de las pruebas que la autoridad toma en cuenta para proceder en su contra; en consecuencia, sin ese detalle los hechos y pruebas no puede existir la circunstanciación del acta de visita, contraviniéndose por ende el artículo constitucional citado y el diverso artículo 49 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, pues se impide al particular desvirtuar

los hechos precisos y concretos que la autoridad le atribuye y de los cuales pudiera derivarse una sanción por infringir las leyes fiscales.

Para su certificación anexo copia de las notas de venta expedidas el día 16 de marzo de 2011; las cuales demuestran que si se cumple con la obligación. Así como también Usted se podrá dar cuenta que si existen comprobantes (NOTAS DE VENTA) expedidas ESE DÍA, pero que como señalé anteriormente y que Usted lo puede verificar en el Acta, el visitador no revisó los comprobantes fiscales expedidos, y como mencione anteriormente no existe una prueba fehaciente de que le pregunto si se le entrego la nota de venta a la persona a la cual se le realizo la venta.

Por otra parte y siguiendo con la falta de circunstanciación del acta, el visitador No asentó detalladamente las actividades que realiza el visitado, ni demostró con hechos o pruebas que acrediten que el particular entrega, expide o no los comprobantes fiscales relativos a cada uno de los actos constituyentes de la actividad del visitado, por lo que al no tener los hechos y pruebas no puede existir la circunstanciación del acta de visita, dejándome en un estado de indefensión

Derivado de lo anterior es que me permito apoyar en la siguiente **TESIS:**

Localización

INSTANCIA: TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO
FUENTE: SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN
PARTE: XI-
TESIS: ENERO
PÁGINA: 361

Rubro

VISITAS DOMICILIARIAS, ACTAS DE. DEBEN ASENTARSE DETALLADAMENTE LAS ACTIVIDADES QUE EL VISITADOR OBSERVE REALIZA EL VISITADO EN RELACION CON LA OBLIGACION DE EXPEDIR COMPROBANTES POR LAS ACTIVIDADES QUE REALIZA.

Texto

Quando una visita domiciliaria tiene por objeto verificar el correcto cumplimiento de disposiciones fiscales en relación con la obligación de expedir comprobantes por las actividades que realiza un particular, en el acta relativa, en cumplimiento al artículo 16 de la Constitución General de la República y 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, deben asentarse detalladamente las actividades que el visitador observe realiza el visitado, y asentar también los hechos o pruebas que acrediten que el particular expide o no los comprobantes legales relativos a cada uno de los actos constituyentes de la actividad del visitado, ya que sin ese detalle de hechos y pruebas no puede existir la circunstanciación del acta de visita, impidiendo al particular

defenderse de los hechos precisos y concretos de los que pudiera derivarse una sanción por infringir las leyes fiscales; tanto más cuando la sanción correspondiente deba aplicarse con base en "el importe total que debió consignarse en el comprobante de que se trate", como es el supuesto del artículo 84, fracción VI, en relación con el artículo 83, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, pues es lógico que para obtener el total que prevé la ley, deben precisarse cada uno de sus parciales, y dar así al causante inclusive la posibilidad de alegar un posible error aritmético, sin que baste que se asiente en forma general, por las razones ya expresadas, que el visitado no expedía la totalidad de los comprobantes a que estaba obligado, ni que "se calcule" un porcentaje de las notas de ventas que se expiden. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Precedentes

Revisión fiscal 36/92. Arturo Valdez Ortegón S.A. de C.V. 11 de noviembre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Manuel Mojica Hernández. Secretaria: Ma. Dolores Celia Sánchez Rodelas.

- IV)** Yo tributo conforme al título IV de las Personas Físicas, Capítulo II De los Ingresos por actividades empresariales y profesionales, Sección III del régimen de pequeños contribuyentes y el artículo 139 señala "Los contribuyentes sujetos al régimen previsto en esta sección tendrán las

obligaciones siguientes: Fracción V **Entregar** a sus clientes copias de las notas de venta y conservar los originales de las mismas.....” mi obligación es entregar comprobantes por las ventas, el entregar y el expedir son dos cosas diferentes tan es así que el artículo 83 fracción VII del código fiscal de la federación establece una sanción por no expedir, otra por no entregar comprobantes o expedirlos sin requisitos fiscales son tres supuestos diferentes, en el acta de visita no se señala que no se **entrego** ningún comprobante por lo que dicha acta está mal circunstanciada y **no se cumplió con lo establecido en Art. 49 fracción IV el código fiscal de la federación;**

- V) De conformidad con el Artículo 38, Fracción III, del Código Fiscal de la federación, se señala que “ Los actos Administrativos que se deban notificar deben estar fundados y motivados y expresar la resolución, objeto, o propósito de que se trate”. Por lo anterior se desprende que **el acta de visita** derivada de la orden de visita domiciliaria N° VVE0800127/05, contenida en el oficio N° 324-SAT-16-II-UP-1647, de Fecha 15 de Marzo de 2011, carece de motivación en cuanto a que en el acta de visita domiciliaria el Visitador señala en el folio VVE0800127/05-02 que “Ante el compareciente, los visitadores se identificaron y que dichas constancias fueron expedidas con firma autógrafa por el C.P. ARMANDO PEREZ GOMEZ en su carácter de de entonces Subadministrador “1” en suplencia del Administrador Local de Auditoría Fiscal con fundamento....., por otra

parte en la Orden de Visita en la segunda hoja, la orden es firmada por C.P. ARMANDO PEREZ GOMEZ en su carácter de Administrador Local de Auditoría fiscal de Uruapan, por lo que primero me causa inseguridad jurídica al señalarme en dos situaciones en una que es Administrador y en otra que es Subadministrador 1, segundo considero que si el día de la visita 16 de Marzo de 2011, ya es el C.P. ARMANDO PEREZ GOMEZ Administrador local de Auditoría Fiscal de Uruapan, la constancia con la que se debe de identificar el Visitador debe ser expedida Por el Administrador local y no se justifica la suplencia considero que no aplica dicha suplencia ya que el C.P. ARMANDO PEREZ GOMEZ está firmando la orden como administrador, al no identificarse correctamente el visitador tampoco se cumplió con lo que señala el artículo 49 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Sin más por el momento y esperando que me sean valorados los hechos manifestados en este escrito ocurridos el día de la revisión, quedo de ustedes.

A T E N T A M E N T E

C. JOSE MENDEZ RICO

CONCLUSIONES

Los principios tributarios son los elementos mínimos con los que deben cumplir las contribuciones, la existencia de Principios Tributarios es básica en todo Estado de Derecho.

Dentro de nuestro marco constitucional, no existe un fundamento que justifique la existencia de los principios tributarios. Es por eso que desde hace muchos siglos se idearon una serie de máximas o principios jurídicos basados fundamentalmente en nociones de justicia y equidad, que actúan como bases rectoras de todo el orden tributario. Esto significa que, para que el contenido del Derecho Fiscal en un país pueda considerarse correcto y adecuado, las normas legales que lo integren deben encontrarse inspiradas y fundadas en estas máximas y principios jurídicos, que actúan a la manera de soporte de toda la estructura jurídica, la que de no contar con dicho basamento, o bien, en caso de contravenirlo, automáticamente se precipitará en el abuso y en la arbitrariedad.

Al haber determinado la obligación contributiva o tributaria, o cuantificada en cantidad líquida, es decir, que se haya precisado su monto, surge entonces lo que se denomina Crédito Fiscal.

Se puede decir que los Créditos Fiscales están más identificados explícitamente con la determinación en cantidad líquida de una contribución, multa, recargo etcétera que

con el nacimiento o causación de la obligación contributiva o tributaria, ya que estos se dan en diferentes momentos.

El nacimiento o causación de la obligación contributiva o tributaria comienza en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas por la ley y que generan la obligación.

Analizando en ámbito fiscal en nuestro país se encuentra la obligación de los contribuyentes a contribuir con el gasto público de la nación por medio del cumplimiento oportuno de las contribuciones a las que se encuentra sujeto, esta actividad se dificulta para muchos de ellos, por lo que requieren apoyo de un Contador que los oriente sobre la mejor manera de pagar sus impuestos mediante la planeación fiscal, y sobre todo que defiendan sus derechos contra abusos e irregularidades de las autoridades fiscales a través de sus Actos Administrativos.

A fin de evitar esas irregularidades, errores o abusos de las autoridades, nuestra carta magna nos ofrecen una serie de garantías que nos amparan contra esos actos, además del Código Fiscal de la Federación que nos proporciona el derecho de utilizar un medio de defensa que nos ayude a combatir los Actos Administrativos.

Sabemos que podemos interponer un Recurso Administrativo de Revocación para anular, modificar o revocar cualquier resolución que dicte la autoridad y que se encuentre contenida en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, así como el procedimiento y los elementos que nos pueden ser útiles para llevar a cabo con éxito la interposición de este recurso, de esta manera nosotros como Licenciados en

Contaduría tenemos la posibilidad de prestar un servicio más completo a nuestros clientes, quienes son los que se ven afectados la mayoría de las veces, ya que se ven imposibilitados para ejercer sus derechos, por el desconocimiento de las leyes.

Y es ahí donde debemos actuar como profesionistas, debemos capacitarnos para llevar a cabo con éxito la aplicación del recurso de revocación o de cualquier otro medio de defensa que redunde en un beneficio para el cliente.

Porque cuando no conocemos los procedimientos o las leyes respectivas para la interposición de del Recurso de Revocación, es mejor abstenerse de aplicarlo ya que corremos el riesgo de defraudar a nuestro cliente.

En relación a la hipótesis planteada al inicio de este trabajo podemos concluir que esta se cumple por encontrar que del 100% de los Contadores, el 55% consideran que el Recurso Administrativo de Revocación es confiable y eficaz contra Actos Administrativos emitidos por autoridades fiscales.

Esta investigación nace de una necesidad de la legalidad jurídica, también del derecho que tienen los contribuyentes de defenderse, para fortalecer la relación entre las autoridades fiscales y los contribuyentes, al tiempo de proteger los derechos y garantías de los contribuyentes mediante la asesoría, representación y defensa, además de la recepción de quejas y emisión de recomendaciones en materia fiscal, entró en operaciones en el 2011 la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon).

Este organismo descentralizado tiene como objetivo proveer de manera gratuita los servicios de asesoría, consultoría, defensoría y representación, además de procedimientos de queja o reclamación contra actos de las autoridades fiscales federales que vulneren los derechos de los contribuyentes.

La PRODECON busca conocer los actos en materia fiscal del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), Sistema de Administración Tributaria (SAT), Comisión Nacional del Agua (CNA) y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Infonavit).

El Estado de Michoacán pertenece a la Delegación regional Centro Pacifico con sede en la ciudad de Querétaro.

Como todos los actos administrativos, estos proporcionan algunas ventajas que ayudan al contribuyente para tomar decisión sobre que recurso es más conveniente aplicar según el caso a pelear, ya sea para tener un plazo mayor o tener una instancia más a quien acudir.

Dentro de las ventajas de la utilización de este medio de defensa, señalo las siguientes; evita al contribuyente un conflicto costoso, se suspende el procedimiento Administrativo de Ejecución, al interponer el Recurso de Revocación no es necesario garantizar en forma inmediata el interés fiscal.

BIBLIOGRAFIA

- ➔ ADAM Adam, Alfredo y BECERRIL Lozada Guillermo **“La fiscalización en México”**, Coordinación de Humanidades UNAM, 1ª Edición, México, 1986 .
- ➔ ARRIOJA, Vizcaíno Adolfo, **Derecho Fiscal**, Themis, 19ª Edición, México, 2006.
- ➔ BRISEÑO, Sierra Humberto, **Derecho Procesal**, Harla, 2ª Edición, México, 1995.
- ➔ CARRASCO, Hiriarte Hugo, **Derecho Fiscal Constitucional**, Oxford, 4ª Edición, México, 2000.
- ➔ CASTÁN, Tobeñas José. **Derecho Procesal Civil Común y Foral**, Tomo II, Reus, 5ª Edición, Madrid.
- ➔ COLEGIO DE DERECHO PROCESAL, Facultad de Derecho UNAM, **Diccionario Jurídico Temático-Derecho Procesal**, Vol. IV, Oxford, México, 2001.
- ➔ DE PINA Rafael y CASTILLO Larrañaga, **Derecho Procesal Civil**, Porrúa, México, 1987.

- DIEP, Diep Daniel, **Agravios Fiscales y su Impugnación**, Pac, México, 1999.

- **Enciclopedia Jurídica Omeba**, Tomo XVI, Argentina, 1974.

- FRANCISCO, De La Garza Sergio, **Derecho Financiero Mexicano**, Porrúa, 24ª Edición, México, 1990.

- GARCIA, Máynez Eduardo, **Introducción al estudio del Derecho**, Porrúa, 43ª Edición, México, 2002.

- MARGAIN, Manatou Emilio, **El Recurso Administrativo en México**, 4ª Edición, Porrúa, México, 1997.

- MAURICIO Merino, **Informe sobre la evolución y el desempeño de la Auditoría Superior de la Federación**, Centro de Investigación y Docencia Económica (CIDE), México, 2009.

- MESTA, Guerra José G. **El Recurso de Revocación en Materia Fiscal**, 1ª Edición, Isef, México, 2001.

- ORELLANA, Wiarco Octavio Alberto, **Derecho Procesal Fiscal**, 1ª Edición, Porrúa, México, 2007.

- ➔ PALOMAR De Miguel, Juan. **Diccionario para Juristas**, Porrúa, México, 1981.

- ➔ PEREZAGUA, Clamagirand Luis, **Laprueba en el Derecho Tributario Español**, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid España, 1975.

- ➔ PEREZ, SAAVEDRA, **La Auditoría Gubernamental en el contexto de la Administración Pública en México**, Revista de Administración Pública Número 57-58 Enero-Junio, México, 1984.

- ➔ RODRÍGUEZ, Lobato Raúl, **Derecho Fiscal**, Harla, 2ª Edición, México, 1986.

- ➔ SANCHEZ, Gómez Narciso, **Derecho Fiscal Mexicano**, Porrúa, 7ª Edición, México, 2009.

- ➔ SANCHEZ, León Gregorio, **Derecho Fiscal Mexicano**, Filiberto Cárdenas, 4ª Edición, México, 1998.

- ➔ SERRA, Rojas Andrés, **Derecho Administrativo**, 2ª Edición, Porrúa, México, 2000.

- ➔ VALTIERRA, Jesús y ROJAS Yáñez, **Derecho Tributario Mexicano**, Trillas, 1ª Edición, México, 1988.

- ➔ BIBLIOTECA JURIDICA VIRTUAL
Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
La Autonomía de la Auditoría Superior de la Federación y la Procuraduría General de la Republica,
Dirección Electrónica:
<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/6/2739/11.pdf>

- ➔ LEY DE FISCALIZACIÓN Y RENDICIÓN DE CUENTAS DE LA FEDERACIÓN
Año: 2009
Dirección Electrónica:
<http://www.diputados.gob.mx/leyesBiblio/pdf/LFRCF.pdf>

- ➔ SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
¿Quiénes Somos?
Dirección Electrónica:
http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/default.asp

- ➔ SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
Reglamento Interior Del Servicio De Administración Tributaria
Dirección Electrónica:
http://www.sat.gob.mx/fiscal/leyes/52_2349.html

- ➔ SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
Manual de Organización Del Servicio De Administración Tributaria
Dirección Electrónica:
http://www.sat.gob.mx/fiscal/leyes/52_24239.html

➤ PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

¿Quiénes Somos?

Dirección Electrónica:

<http://prodecon.gob.mx/Mision.html>