

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON  
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS JURIDICAS



LA DEFENSA FISCAL DEL CONTRIBUYENTE  
ANALISIS CRITICO

T E S I S

QUE EN OPCION AL GRADO DE  
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL  
PRESENTA

LIC. ALFREDO HERNANDEZ LUNA

MONTERREY, N. L.

JULIO DE 1990

TM

K1

FDYCS

1990

H4

FAL DERECHO

N.I. 355



1020091082



# UANL

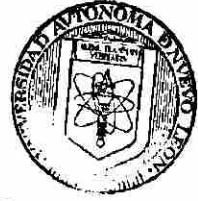
---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

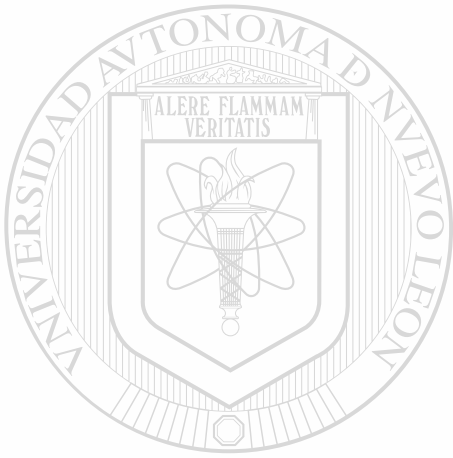


DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

255



DIRECCION GENERAL DE  
ESTUDIOS DE POSTGRADO



# UANL

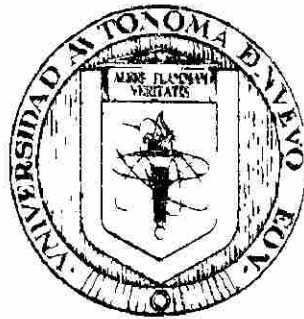
---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON  
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS JURIDICAS



LA DEFENSA FISCAL DEL CONTRIBUYENTE  
ANÁLISIS CRÍTICO

UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE TESIS DE BIBLIOTECAS

QUE EN OPCIÓN AL GRADO DE  
MAESTRÍA EN DERECHO FISCAL  
PRESENTA

LICENCIADO HERNANDEZ LUNA

MONTEPREGY, N. L.

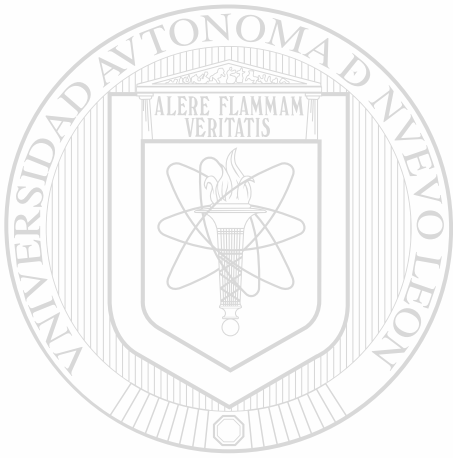
JULIO DE 1990

TH

F

1990

H4



# UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



FONDO TESIS

62997

**A MI MISMO:**

Ya que la única competencia en la que vale la pena ser el ganador, es en la que, la finalidad es superar lo ya logrado, o lograr aquéllo que parece inalcanzable, es decir, establecer sobre lo negativo, mis autoreferencias.



**A TODOS LOS QUE CREEN EN MI.**

**A MIS HERMANOS:**

Ejemplo de verticalidad en todos sus actos.


Al Licenciado  
Don SERGIO TREVIÑO CARAMAR:

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN  
Hombre ejemplar, quien por su Profesionalismo, me he permitido tenerlo como guía

**DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS**

**A MIS ABUELAS:**

CARMEN y MARGARITA, en póstumo homenaje. Pues las si go amando.

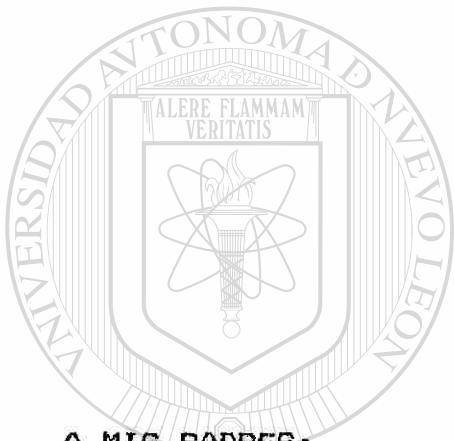


A la nueva oportunidad que en la vida se forja día a día, de iniciar la nueva empresa, de continuar lo ya iniciado, de enmendar lo errado, de saber aprovechar lo ya logrado, de lograr lo insospechado. A. H. L.

## DEDICATORIAS

### A DIOS:

Que me guía, quien por ser poseedor de todo el Poder y Gloria, nada tengo que ofrecerle, más que mi fé sincera y el amor que me inspira.



### A MIS PADRES:

Que trato de honrar con todos mis actos.

También dedico ésta Tesis a un hombre letrado cuya Universidad fue la vida, en la que su camino por ella ha sido de logros que alcanzó con honradez y esfuerzos. Me refiero a mi Abuelo ROGELIO LUNA GARZA, a quien amo entrañablemente.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

### A MI ESPOSA MAYELA:

Que me brinda apoyo y me da su amor y cariño.

### A MIS HIJOS:

Por quienes se incrementa mi fuerza y voluntad que me hacen cada día un hombre que lucha por mejorar.



## I N D I C E

### CAPITULO I. LAS LEGISLACIONES.

A. La Ley de Justicia Fiscal .....	1
B. Código Fiscal de 1938 .....	9
C. Código Fiscal de 1967 .....	13
D. Código Fiscal de 1983 .....	62

### CAPITULO II. LOS RECARGOS.

A. Naturaleza de los Recargos .....	110
B. Recargos y Retroactividad .....	114
C. Recargos e Intereses. Igualdad ante la Ley ...	129

## UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

### CAPITULO III. DERECHOS Y OBLIGACIONES.

A. Cuántos Derechos, Cuántas Obligaciones .....	137
B. Imprecisiones contra Seguridad Jurídica .....	146

### CAPITULO IV. FACULTADES DE AUTORIDAD.

A. Visitas Domiciliarias .....	151
B. Revisión de Escritorio (Dictámenes) Su Constitucionalidad .....	177

## P R O L O G O

Los estudiosos del Derecho Fiscal como el Maestro Alfonso Corina Gutiérrez (Q.E.D.), tuvieron franco conocimiento de la necesidad de una Legislación más - adecuada a la impartición de justicia en la medida de la capacidad de los ciudadanos de nuestro País, gracias a hombres como el distinguido Jurista, se creó la Ley de - Justicia Fiscal como el Tribunal Fiscal de la Federación además nuestra Legislación, alcanzó un nivel máximo en los elementos de respeto a los derechos de los gobernados, de los particulares; sin embargo, el tiempo así como hace resaltar algunos valores, es nocivo para otros

y el fin particular de ésta Tesis, es señalar que con el transcurso del tiempo, la Legislación Fiscal y Procesal Fiscal abandonó principios enarbolados y elevados al máximo con la evolución del Código Fiscal hasta la Legislación vigente de enero de 1967 a diciembre de 1982, pues después existe una declinación de principios en los que se atiende a facilitar a las Autoridades, su actuar, liberando las en exceso de las consecuencias de sus actos no apegados a derecho. Lo que manifiesto trato de apoyarlo a la luz de los preceptos legales, no tanto de criterios doctrinarios.

## TESIS DE LEGISLACION FISCAL

### CAPITULO I

#### LAS LEGISLACIONES

##### A.- LA LEY DE JUSTICIA FISCAL

En Materia Fiscal, la Ley de Justicia Administrativa constituyó el paso trascendente en la búsqueda de la vía más adecuada para lograr que un Organó imparcial decidiera las controversias entre el Fisco Federal y los Contribuyentes.

Podemos encontrar que el artículo Tercero Transitorio de la Ley de Justicia Fiscal que entró en vigor el día primero de enero de 1937, señalaba:

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

"ARTICULO 3o.- Se suprimen el Jurado de infracciones fiscales y la Junta revisora del Impuesto Sobre la Renta, derogándose todos los preceptos legales que atribuyen competencia a dichos cuerpos.

Las resoluciones de las Juntas Calificadoras - se considerarán, por tanto, como definitivas - dentro del orden administrativo para el efecto de poder ser reclamadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación."

La Ley de Justicia Fiscal da creación al Tribunal Fiscal de la Federación como al procedimiento contencioso administrativos. Podemos observar tal situación en el contenido de su artículo 1o.

"ARTICULO 10.- Se crea el Tribunal Fiscal de la Federación con las facultades que ésta Ley otorga.

El Tribunal Fiscal de la Federación dictará -- sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, pero será independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra Autoridad Administrativa."

En el contenido de sus primeros diecinueve artículos, la Ley de Justicia Fiscal constituía una Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, sin embargo, en dicha parte resalta el artículo 16 que es un avance en la Administración de Justicia al disponer que el silencio de la Autoridad también constituye resolución por el transcurso del tiempo en un término señalado en dicho precepto, así tal disposición, establecía:

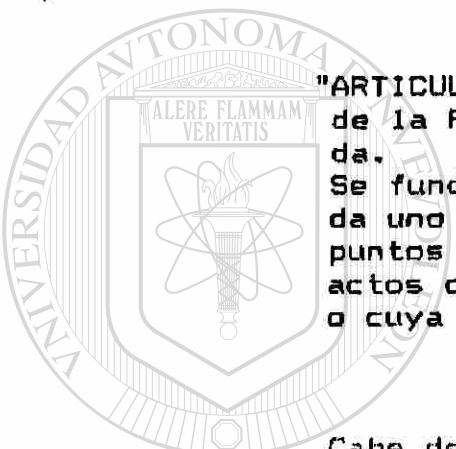
"ARTICULO 16.- El silencio de las Autoridades Fiscales se considerará como resolución negativa cuando no dé respuesta a la instancia de un particular en el término que la Ley fije o, a falta de término estipulado, el de 90 días."

Los restantes artículos de la Ley de Justicia Fiscal, constituyen la regulación del procedimiento contencioso administrativo; es decir, dicha Ley era a la vez un conjunto de normas orgánicas como el establecimiento de preceptos subjetivos.

En la parte subjetiva a través del artículos - 56 se establecieron las causas que generan la nulidad de las

resoluciones que conforme al artículo 14 podían impugnarse ante el Tribunal Fiscal.

Como dato interesante y que servirá a la crítica que en capítulos posteriores haré, debo señalar el contenido del artículo 57 de la Ley de Justicia Fiscal, el cual disponía:



"ARTICULO 57.- Los fallos del Tribunal Fiscal - de la Federación, tendrán fuerza de cosa juzgada. Se fundarán en la Ley y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos. En sus puntos resolutivos expresarán con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca."

Cabe destacar también, que por las causales que procedía la nulidad, se señalaba en el artículo 58 que el Tribunal Fiscal tenía facultad para indicar de manera concreta - en que sentido debería dictarse la nueva resolución por la Autoridad Fiscal.

En cuanto a las pruebas admisibles, la Ley de Justicia Fiscal señalaba en su artículo 52, lo siguiente:

"ARTICULO 52.- Serán admisibles toda clase de pruebas. Excepto la confesión de las Autoridades. No se considerará comprendida en ésta -- prohibición la petición de informes a las Autoridades Fiscales respecto de hechos que contengan en sus expedientes o de documentos agregados a ellos."

De éste precepto resalta que la excepción no -

acogía a los particulares, es decir que si la Autoridad ofrecía la Confesional a cargo de particulares, en éste caso si sería admisible, lo que denota una desigualdad de las partes en el proceso.

Otro rubro interesante es respecto a la Jurisprudencia, en la Ley de Justicia Fiscal, se establecía la facultad del Pleno del Tribunal Fiscal para crear su propia Jurisprudencia, sin darle oportunidad en el proceso de creación de dicha Jurisprudencia, a los particulares.

El artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal se señalaba:

"ARTICULO 11.- La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal será obligatoria para el propio Tribunal. Las Salas, sin embargo, podrán dejarla de aplicar siempre que hagan constar los motivos para la modificación. Cuando la Jurisprudencia haya sido fijada por el Pleno, sólo éste podrá variarla. Si alguna de las Salas dicta un fallo en contra de la Jurisprudencia del Pleno, la parte perjudicada podrá ocurrir en queja, dentro de los cinco días siguientes de la notificación. El Pleno, si encuentra fundado el Agravio, revocará el fallo, salvo que éste deba subsistir por otros motivos legales o que el Tribunal resuelva cambiar su Jurisprudencia."

En cuanto a la competencia del Pleno, el artículo 13 señalaba lo siguiente:

"ARTICULO 13.- Serán facultades del Pleno:  
VI.- Intervenir a instancia de alguno de los Magistrados o de la Secretaría de Hacienda y

Crédito Público, para fijar la Jurisprudencia del Tribunal, cuando las Salas dicten resoluciones contradictorias."

Es interesante observar que en este proceso no se establecía un determinado número de fallos en el mismo sentido, para establecer un criterio Jurisprudencial; para formar la Jurisprudencia solamente se tendría que señalar por alguno de los Magistrados, o por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la contradicción de sentencias dictadas por la Sala; en éste proceso no se establece la intervención de los contribuyentes, ya que las sentencias contradictorias podrían denunciarse por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que dicha Secretaría tendría acceso a denunciar contradicciones que le fueran contrarias a su interés, de ahí que el proceso de creación de Jurisprudencia, tampoco se encuentra balanceado en cuanto al principio de igualdad de las partes, pues en cuanto a la competencia del Pleno para fijar dicha Jurisprudencia, no se establecía como único Órgano para estudiar las contradicciones y que esto fuera en forma imparcial, pues dichas contradicciones también podían ser denunciadas por la Autoridad Fiscal, más no por los particulares.

El hecho de que se permitiera a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, denunciar las contradicciones que sirviera para fijar la Jurisprudencia, no establecía la imparcialidad o imparcialidad del criterio del Pleno, sin embargo, una Ley se encuentra más balanceada cuando se permite in-

volucrarse en ella a todas las partes que se señalen como posibles afectadas, por lo que es evidente que para fijar la Jurisprudencia del Tribunal, no se permitía la intervención de los particulares y por ello no existía balance entre los intereses involucrados.

La Ley de Justicia Fiscal entró en vigor el día primero de enero de mil novecientos treinta y siete, a un año de la entrada en vigor de esa Ley, es decir para mil novecientos treinta y ocho, ya existían Tesis del Pleno que se señalaban como Jurisprudencia obligatoria para las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación.

Así encontramos que en la resolución del Pleno de fecha treinta y uno de marzo de mil novecientos treinta y ocho, se establecía el siguiente criterio con el carácter de Jurisprudencia:

"RESOLUCION DEL PLENO DE 31 DE MARZO DE 1938.- Del examen del artículo 20 mencionado, aparece que efectivamente los causantes del Impuesto Sobre la Renta que obtengan utilidades gravables menores de dos mil pesos, y que sus ingresos anuales sean menores de cinco mil, no están obligados a hacer declaraciones, presumiéndose que están exceptuados del pago del Impuesto Sobre la Renta."

Dicha Tesis del Pleno que constituía Jurisprudencia se aplicaba a las sentencias pronunciadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, así se podía apreciar en la Rg



vista del Tribunal Fiscal de la Federación, sobre las sentencias pronunciadas de los años de mil novecientos cuarenta y nueve, al primer semestre de mil novecientos cincuenta, Tomo I, y la Jurisprudencia a la que acabamos de hacer mención, sirvió como antecedente en la emisión de la resolución de dieciséis de febrero de mil novecientos cuarenta y nueve, Tomo I Páginas 1 a 5.

En relación a las sentencias de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación y a la facultad de el Pleno para establecer la Jurisprudencia de dicho Tribunal de mil novecientos treinta y siete, fecha de la entrada en vigor de la Ley de Justicia Fiscal de mil novecientos cuarenta y seis, las Autoridades Administrativas solamente podían recurrir las sentencias de las Salas mediante el Recurso de Queja por violación a la Jurisprudencia del Pleno en la que incurrieran a través de la emisión de las sentencias las Salas de dicho Tribunal; claro es que la queja también era un medio utilizado por los particulares, solo para exponer como agravios la violación a la Jurisprudencia del Pleno, teniendo la obligación de expresar en el escrito de recurso específicamente cuál Jurisprudencia se consideraba fue dejada de observar por la respectiva Sala a quien se consideraba trasgresora del criterio Jurisprudencial establecido por el Pleno del Tribunal Fiscal.

A mi criterio, lo establecido en el artículo 57 de la Ley de Justicia Fiscal en el sentido de que los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación gozaban de la fuerza de cosa juzgada, se veía reducido por la existencia del Recurso de Queja por violación a la Jurisprudencia del Pleno.

Además de lo anterior, podemos establecer que los particulares que consideren se cometió en su perjuicio una violación de las garantías individuales, podían como pueden actualmente, acudir demandando ante los Tribunales competentes del Poder Judicial Federal el amparo y protección de la Justicia Federal, lo que desvirtuaba el contenido del referido artículo 57 en el sentido de considerar que los fallos del Tribunal Fiscal tendían fuerza de cosa juzgada; dicha calidad se tenía en caso de que las sentencias fuesen favorables a los particulares, pues en este sentido las Autoridades Administrativas no encontraban apoyo en recurso alguno para recurrir el fondo de las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación que no fuesen favorables a su interés.

Mediante la Ley de 30 de diciembre de 1946 se creó un recurso ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación; así mismo, mediante Ley de 29 de Diciembre de 1948, se creó un Recurso de Revisión ante la Suprema Corte de

Justicia de la Nación contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación en los Juicios de Nulidad promovidos contra las resoluciones de las Autoridades del Departamento del Distrito Federal, lo que evidentemente restó en forma total la calidad de cosa juzgada señalada en el artículo 57 respecto a los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación.

#### B.- CODIGO FISCAL DE 1938.

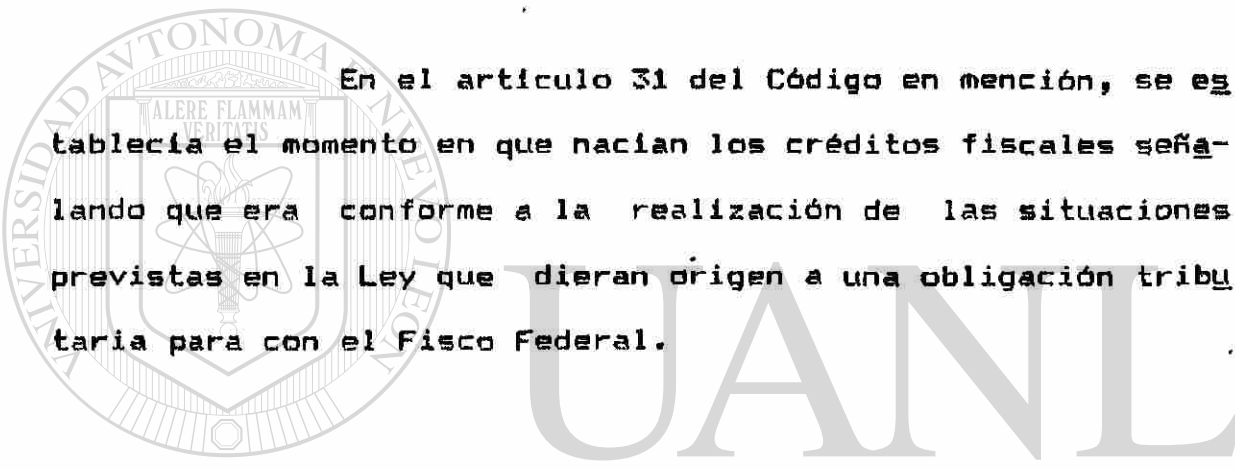
Este cuerpo normativo entró en vigor en toda la República Mexicana, el 31 de Diciembre 1938 y amalgama principios generales del Derecho Fiscal, constituyéndose como el Código Tributario por excelencia.

En el artículo 11 del Código Fiscal de la Federación vigente del día 31 de Diciembre de 1938, hasta el 31 de Mayo de 1967 se establecía que a falta de las Leyes Fiscales respectivas o de las disposiciones del Código Fiscal podría aplicarse supletoriamente el derecho común.

También en el artículo 11 del Código Fiscal de 1938, se estableció como principio, la aplicación estricta de las normas de Derecho Tributario que establecían cargas a los particulares, tanto como excepciones a las propias normas.

En cuanto a los diversos responsables en Mate-

ria Fiscal el artículo 27 señalaba a los causantes que podían estar obligados ya sea en forma solidaria, sustitutiva y objetiva, habiendo contradicción en dicho precepto, pues el deudor sustituido no quedaba relevado de sus obligaciones fiscales, sino que seguía solidariamente obligado, lo que evidentemente constituye una contradicción con el régimen de sustitución.



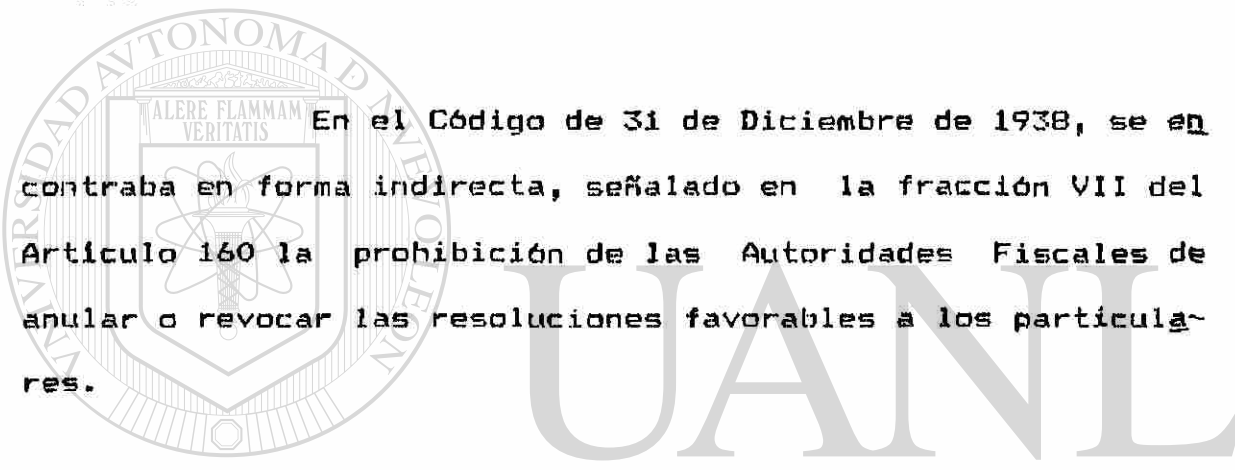
En el artículo 31 del Código en mención, se establecía el momento en que nacían los créditos fiscales señalando que era conforme a la realización de las situaciones previstas en la Ley que dieran origen a una obligación tributaria para con el Fisco Federal.

El Código del 38 también señaló la obligación de las Autoridades de devolver las cantidades pagadas indebidamente por los particulares o cubiertas en cantidad mayor de la debida; respecto a la indemnización al Fisco Federal por falta de pago oportuno, el Artículo 207 del Código 38 consideró precisamente el recargo como una indemnización al Fisco Federal por falta de pago oportuno establecido que la tasa aplicable lo sería el 2% mensual con límite del 48%.

Es el Artículo 213 del Código Fiscal de 31 de Diciembre de 1938, el que establecía los requisitos de las actas que emitieran los Inspectores y que fuesen relativas a --

una visita domiciliaria.

En cuanto a la negativa ficta ésta se establecía en el Artículo 162, pero era limitativa para hacerse valer ante el Tribunal Fiscal de la Federación mediante Juicio de Nulidad.



En el Código de 31 de Diciembre de 1938, se encontraba en forma indirecta, señalado en la fracción VII del Artículo 160 la prohibición de las Autoridades Fiscales de anular o revocar las resoluciones favorables a los particulares.

Por lo que respecta a la representación ante las Autoridades Fiscales el Artículo 175 del Código de referencia, establecía la prohibición de la gestión de negocios, ya que disponía solamente sobre la facultad de rendir pruebas y presentar alegatos a aquéllos que hubiesen sido autorizados en forma escrita con la calidad de patrono.

Para las notificaciones en el Código del 38 se establecía que éstas surtían efectos el mismo día en que se practicaban y en la fracción V del artículo 72 se establecía de dar efectos de notificación a la manifestación que hicieran el interesado o su representante legal de conocer un acuerdo o resolución.

En materia de Recursos Administrativos, el Artículo 19 señalaba que contra las resoluciones dictadas en Materia Fiscal Federal, solo procederían los Recursos Administrativos establecidos por los Ordenamientos Fiscales y que a falta de disposición al respecto, serían improcedentes las instancias de reconsideración que se hicieran valer.

Así mismo dicho precepto señala las normas generales para la tramitación de los Recursos Administrativos - que no tengan una regulación específica en las Leyes que los señale.

Cabe destacar que el Recurso concedido por el Código Fiscal para expresar violaciones de fondo, tanto como de procedimiento, lo constituía el llamado de inconformidad.

En cuanto a los actos o resoluciones derivados del procedimiento administrativo de ejecución que pudieran afectar a los particulares, solamente eran atacables mediante Juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Así mismo, en los Artículos 111, 116 y 118 se establecían las Tercerías Excluyentes de Dominio.

También el Código anterior señalaba la Tercería de preferencia.

El Código Fiscal de 1938, no contenía disposiciones en materia de regulación al procedimiento contencioso administrativo; tampoco contenía disposiciones de regulación a la forma de actuar y la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

El Legislador con interés de perfeccionar las disposiciones fiscales al encontrar que el Código de 38, aún de ser un avance, no era un Código perfecto, efectúa un estudio a dichas disposiciones y concluye con la derogación de dicho Código y la creación del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del día 10. de abril de 1967.

El Código de 1967, es otro gran avance en materia de Legislación Fiscal.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

### C.- CODIGO FISCAL DE 1967.

El Código Fiscal de 1967 establece un gran avance en Materia de Legislación Fiscal, puesto que figuras que se encontraban reguladas en forma dispersa en el articulado que se contenía en su Código antecesor, se regularon en capítulos completos que los determinaban en forma más clara.

Un gran avance existió en la Legislación Fis-

cal, puesto que materias importantes como la prescripción, la caducidad, la visita domiciliaria, los recursos administrativos y el procedimiento contencioso administrativo, encontraron una regulación más concreta y adecuada, estableciéndose capítulos específicos, incluso títulos especiales para ello, en el Código Fiscal de la Federación vigente, a partir del 10. de abril de 1967.

En el artículo 10. del Código Fiscal de 1967, se incorpora la regla contenida en el artículo 11 del Código anterior, manteniéndose dicha disposición de 1967 sin modificación alguna, hasta diciembre de 1982.

Así el artículo 10. señalaba lo siguiente:

"Los impuestos, derechos y aprovechamiento, se regularán por las Leyes Fiscales respectivas, en su defecto por este Código y supletoriamente por el derecho común.

Los productos se regularán por las indicadas disposiciones o por lo que en su caso prevengan los contratos o concesiones respectivas."

Respecto al carácter de las normas de Derecho Tributario el artículo 11 señalaba al respecto:

"Las Normas de Derecho Tributario que establezcan cargas a los particulares y las que se señalen excepciones a las mismas, serán de aplicación estricta."

Esta disposición se conservó sin modificación hasta diciembre de 1982.



Sin embargo, dicho precepto contenía en el sentido más amplio, la interpretación de aquello que se pudiese considerar como carga a un particular derivada del Derecho Tributario, ya que es evidente que todo tipo de obligación a cargo de un particular, puede ser interpretada como una carga.

Respecto a la obligación solidaria en el Código de 1967, se establecen los sujetos que se señalan como responsables solidarios con los contribuyentes, a través del artículo 14, pudiéndose señalar que los criterios que se desprendían del Código anterior, pueden diferenciarse en cuanto al tipo de responsabilidad solidaria, desde el punto de vista doctrinario, sin embargo, diversos autores en la crítica que se hace a la responsabilidad solidaria han señalado en sus puntos de vista, situaciones interesantes para definir la responsabilidad solidaria y sus elementos.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

El Maestro Sergio Francisco de la Garza, en su Libro Derecho Financiero Mexicano, se remite al criterio sostenido por el Licenciado Eugenio Arriaga Mayes el que distingue a la responsabilidad tributaria por adeudo propio y la responsabilidad solidaria por deuda ajena, pues como dice el Maestro de la Garza, de acuerdo a lo sostenido por el Licenciado Arriaga Mayes, se justifica con la contemplación de responsabilidad por deuda ajena en la "Solidaridad que hizo el Código Fiscal de la Federación de 1967", "considerando que podrían ser útiles desde el punto de vista doctrinario, para ex-

plicar las razones por las cuales un tercero podría resultar responsable del crédito Fiscal por considerar innecesarias dichas clasificaciones, pues al Derecho positivo le era suficiente reunir en una sola forma de responsabilidad, los casos que antiguamente regulaban por separados". Por tanto, los presupuestos de la responsabilidad "por deuda ajena" son para Arriaga Mayes, los siguientes: A).- Carácter legal. B).- La existencia de un hecho generador del crédito fiscal atribuible al sujeto pasivo principal. C).- Incumplimiento de una obligación tributaria por parte del sujeto directo. (Lo cual es exacto en lo relativo a la responsabilidad solidaria y a la objetiva, pero no a la sustituta, en que no hay tal incumplimiento). D).- La existencia de circunstancias distintas al hecho generador, de tal suerte que "cuando el tercero no ha cumplido con esta clase de obligaciones formales y de auxilio para la Administración Pública, la Ley la hace extensiva esta responsabilidad. (Lo cual también es parcialmente cierto, en tratándose de la responsabilidad solidaria, pero no de la objetiva o de la sustituta, que tiene otros presupuestos. E).- De carácter complementario. F).- Presupone siempre la omisión o falta de pago de la obligación tributaria, lo cual también es parcialmente cierto, tratándose de la responsabilidad objetiva y solidaria, pero no de la sustituta. G).- Necesita un acto administrativo debidamente fundado y motivado. H).- Debidamente notificado. I).- Dando una elección de cobro a la Administración. y J).- Suponiendo una subrogación.

AUTOR SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA. EDITORIAL PORRUA, S.A. 1985."

Efectivamente siguiendo las ideas del Licenciado Eugenio Arriaga Mayes, es correcta la clasificación que - efectúa de los elementos o presupuestos de la responsabilidad por deuda ajena; es indispensable la voluntad del Legislador para la creación de dicha obligación, es decir debe estar establecida en derecho, de tal forma que los sujetos que se consideren responsables solidariamente por deuda ajena deben estar claramente establecidos en la Ley.

Así el artículo 14 del Código Fiscal de 1967 - estableció la responsabilidad solidaria y los casos por la cual podría determinarse dicha responsabilidad a través de - seis fracciones ahí contenidas, las cuales se conservaron sin modificación hasta Diciembre de 1979, puesto que a partir del 10. de enero de 1980 dicho precepto se vio adicionado por cinco fracciones más y el texto adicionado se conservó hasta que perdió vigencia el Código de 1967, cabe resaltar que la apreciación efectuada por el Licenciado Eugenio Arriaga Mayes es válida, en virtud de que efectivamente los sujetos que adquieren la calidad de responsables solidarios, solamente pueden ser aquéllos a quienes la Ley les impute dicha calidad, diferencia al sujeto pasivo obligado directo, el cual se determina en relación a la propia actividad económica objeto de la imposición.

El artículo 17 del Código de 1967, establece - el momento en que nace la obligación Fiscal, siendo su conte- nido el siguiente:

**"La Obligación Fiscal nace cuando se realizan - las situaciones jurídicas o de hecho, previg- tas en las Leyes Fiscales. Dicha Obligación se determinará y liquidará conforme a las disposiciones vigentes en el mo- mento de su nacimiento; pero le serán aplica- bles las normas sobre el procedimiento que se expidan con posterioridad."**

Esta disposición se conservó intacta desde la fecha en que entró en vigor el Código de 1967 hasta diciembre de 1982.

También es importante señalar el contenido del

primer párrafo del artículo 18 del Código Fiscal de 1967 que hacía la definición siguiente:

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

**"El Crédito Fiscal es la obligación Fiscal de- terminada en cantidad líquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas."**

Originalmente dicha disposición señalaba en - tres fracciones, cuáles eran o cuál era el término en que de- be pagarse una obligación Fiscal determinada en cantidad lí- quida, cuando había falta de disposición expresa en las leyes respectivas, sin embargo, a partir de enero de 1982, la frag- ción II fue modificada para adecuar dicha disposición a la - Ley del Impuesto Sobre la Renta, que se propuso y que estuvo

vigente a partir del mes señalado del año de 1982.

Dicha fracción en su texto original señalaba lo siguiente:

"Si es a los sujetos pasivos o responsables solidarios a quien corresponde determinar en cantidad líquida la prestación dentro de los veinte días siguientes al nacimiento de la obligación Fiscal."

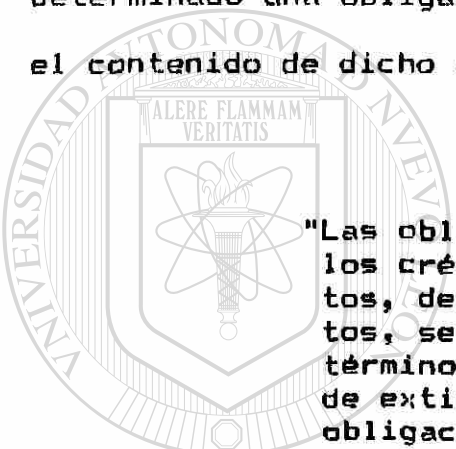
En su modificación señalaba lo siguiente:

"Si es a los sujetos pasivos o responsables solidarios a quienes corresponde determinar en cantidad líquida la prestación dentro de los veinte días siguientes al nacimiento de la obligación Fiscal, pero tratándose de personas obligadas a efectuar retenciones, el pago se hará a más tardar el día 15 o el siguiente día hábil si aquél no lo fuere, del mes inmediato posterior al en que se hubiere hecho la retención."

Hemos señalado el cambio que hubo en dicho precepto sin embargo lo medular es la definición que en dicho Código se efectúa del término "Crédito Fiscal".

En el Código de 1967 se señaló la obligación de las Autoridades a devolver las cantidades que hubieran sido pagadas indebidamente, estableciéndose las

causales por las que procedía la reclamación a dicha devolución en un texto que conservó su redacción original desde la fecha de su promulgación hasta Diciembre de 1982. En el Código de 1967 se señaló la figura de prescripción liberatoria de obligaciones a cargo de los particulares por el transcurso del tiempo después de haber determinado una obligación Fiscal en cantidad líquida y el contenido de dicho artículo es el siguiente:



"Las obligaciones ante el Fisco Federal y los créditos a favor de éste por impuestos, derechos, productos o aprovechamientos, se extinguen por prescripción en el término de cinco años. En el mismo plazo de extingue, también por prescripción, la obligación del Fisco de devolver las cantidades pagadas indebidamente"

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

La prescripción del crédito principal extingue simultáneamente los recargos, los gastos de ejecución y en su caso, los intereses.

La prescripción se inicia a partir de la fecha en que el crédito o el cumplimiento de la obligación pudieron ser legalmente exigidos y será reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a petición de cualquier interesada.

Dicho texto permaneció inalterado hasta - diciembre de 1979, a partir de enero de 1980, es modifi- cado el primer párrafo para quedar en la siguiente forma

"Las obligaciones ante el Fisco Federal y los créditos a favor de éste, por impues- tos, derechos, productos o aprovechamien- tos, se extinguen por prescripción en el término de cinco años. En el mismo plazo se extingue también por prescripción, la obligación del Fisco de devolver las can- tidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las Leyes Fiscales."

Otra de las grandes figuras y avances le- gislativos en materia fiscal, lo constituye los princi- pios para la revisión de las obligaciones fiscales me- diante visitas domiciliarias que se le permite efec- tuar a la autoridad a través del artículo 83 del Código Fiscal de la Federación, así como la regulación de la vi- sita domiciliaria que se lleva a cabo en el artículo 84 y el respecto a la garantía de audiencia que se estable- ce en este precepto a través de la inconformidad en con- tra de los hechos circunstanciados en las actas de Audi- toria.

Este último texto estuvo vigente hasta Diciembre de 1975, pues en enero de 1976, les fueron --  
 adicionadas las fracciones VIII y IX; la fracción VIII --  
 se refiere a la forma de presumir ingresos que se des--  
 prenden de documentos o que se encuentren en el domici--  
 lio del visitado a nombre de otras personas o aún sin --  
 nombre alguno, así como también los que se encuentren en  
 el domicilio de terceros con operaciones en las que apa--  
 rezca el nombre del visitado, luego la fracción IX esta--  
 blece las facultades conocidas como estimativa y la fa--  
 cultad determinadora.

Por lo que respecta a la adición efectua--  
 da y que se contiene en la fracción X se refiere a la --  
 posibilidad de que las autoridades hagan efectivo al su--  
 jeto pasivo o responsable solidario una cantidad igual --  
 al Impuesto que hubiera determinado en cualquiera de las  
 últimas declaraciones periódicas o provisionales, en la  
 definitiva o en la que resulte para dichos periodos de --  
 la determinación formulada por la Autoridad, según co--  
 rresponda, cuando hubieran omitido presentar oportunamen--  
 te alguna declaración subsecuente, para el pago del Im--  
 puesto que ha retenido dicha liquidación provisional, --



Respecto al Artículo 83, su texto original fue variado por primera vez en enero de 1973, y - esto aconteció sobre la fracción I, ya que originalmente establecía de entre las facultades de la Autoridad para determinar la existencia del Crédito Fiscal, dar las bases de su liquidación o fijarla en cantidad líquida cerciorándose del cumplimiento de las disposiciones fiscales incluso para comprobar la comisión de las infracciones a dichas disposiciones:

"I.- Practicar visitas en el domicilio o - dependencia de los sujetos pasivos, de los responsables solidarios o de los terceros para revisar sus libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales"

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

En la modificación vigente a partir de enero de 1973, dicha fracción señaló lo siguiente:

"I.- Practicar visitas en el domicilio o - dependencia de los sujetos pasivos, de los responsables solidarios o de los terceros y revisar sus libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las - obligaciones fiscales y en su caso, asegurarlos, dejando en calidad de depositario al visitado, previo inventario que al - efecto se formule."

Este último texto estuvo vigente hasta Diciembre de 1975, pues en enero de 1976, les fueron adicionadas las fracciones VIII y IX; la fracción VIII se - refiere a la reforma de presumir ingresos que se desprendan de documentos o que se encuentren en el domicilio -- del visitado a nombre de otras personas o aún sin nombre alguno, así como también los que se encuentren en el domicilio de terceros con operaciones en las que aparezca el nombre del visitado.

Así mismo, con la adición de la Fracción X, a partir del 1o. de enero de 1980, fueron modificadas el primer párrafo el Artículo 83 y la fracción III.

---

## UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

En el primer párrafo se adiciona como faultad la consistente a comprobar la comisión de delitos fiscales, elemento que no contenía dicho párrafo en su - texto original, luego el texto original del artículo 83 se contenía de la siguiente forma:

"III.- Solicitar del sujeto pasivo, resuponsables solidarios o terceros, datos o informes relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales."

El texto vigente a partir del 1o. de enero de 1980, se contenía de la siguiente forma:

"III.- Solicitar del sujeto pasivo, responsables solidarios o terceros, con el fin de que exhiban en su domicilio o en las oficinas de las propias autoridades, los libros de contabilidad o demás documentos que se estimen necesarios para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, así como que proporcione los datos o informes relacionados con dicho cumplimiento.

Quando al verificar el cumplimiento de -- las obligaciones Fiscales de los sujetos pasivos o responsables solidarios, sea necesario recabar de los propios responsables o de terceros, datos, informes o documentos relacionados con los hechos que se deban comprobar, una vez realizadas -- las compulsas, la Autoridad Fiscal hará -- saber sus resultados a dichos sujetos pasivos o responsables solidarios, teniendo seles por conformes con dichos resultados, si dentro del plazo de veinte días -- no manifiestan sus observaciones ni ofrecen las pruebas documentales pertinentes o idóneas para desvirtuarlos."

En este sentido existe un gran avance en materia de garantías constitucionales, puesto que se respeta el principio de la garantía de audiencia en favor de aquellos a quienes las Autoridades les hubieren ejercido la facultad a que hizo referencia la fracción III del Artículo 83 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1o. de enero de 1980.

En la reforma que entró en vigor el 10. - de enero de 1981, dicho Artículo fue modificado, puesto que fue derogada la fracción X y la redacción con dicha derogación se mantuvo vigente hasta diciembre de 1982.

A mi juicio, el Artículo 84 del Código - Fiscal de la Federación de 1967, constituye el máximo - exponente del respeto a la garantía de seguridad jurídi- ca, pues en dicho precepto se establece con claridad las formalidades que deberán cumplir durante una visita, las Autoridades Administrativas en el procedimiento de visi- ta domiciliaria, puesto que en dicha disposición se en- contraron señalados los requisitos que debían contener - desde la orden de Auditoría como la forma de hacerla del conocimiento de quien resultara afectado por dicha or- den, así como las formalidades que deberían de reunirse durante la diligenciación de la visita domiciliaria y - aquellas señaladas para el cierre del acta en la que se circunstanciarán todos los hechos observados por los au- ditores.

En dicha disposición también se estable- ce el respeto a la garantía de audiencia en favor de los

afectados por el contenido o circunstanciación de hechos de las actas finales de visita domiciliaria.

Dicha disposición ha sido el máximo exponente de una perfecta armonía con las garantías constitucionales, lamentablemente como veremos con posterioridad, habiendo llegado el Legislador a una norma con elementos de perfección, las legislaciones posteriores se alejaron diametralmente de los principios constitucionales que encontraron en dicha disposición su nivel máximo.

El antecedente de las visitas domiciliarias y los requisitos que se tenían que cumplir para las actas de Auditoría se encontraban dispersos en diversas disposiciones contenidas a través del Código Fiscal de 1938, por lo que el Legislador al situar todas esas disposiciones en un solo precepto, facilitó a los particulares la posibilidad de enterarse de los requisitos y formalidades para una correcta visita domiciliaria seguida por las Autoridades Administrativas en ejercicio de las facultades que se señalan en el Código Fiscal de la Federación.

Al enterar en vigor el Código de 1967, el Artículo 84 se encontraba redactado de la siguiente forma:

"ARTICULO 84.- Las visitas domiciliarias - para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales se sujetarán a lo siguiente:

I.- Sólo se practicarán por mandamiento - escrito de Autoridad Fiscal competente - que expresará:

A.- El nombre de la persona que debe recibir la visita y el lugar donde ésta debe llevarse a cabo. Cuando se ignore - el nombre de la persona que deba ser visitada se señalarán datos suficientes que permitan su identificación.

B.- El nombre de las personas que -- practicarán la diligencia, las cuales podrán ser substituidas por la Autoridad que expidió la orden y en este caso se comunicará por escrito al visitado del nombre - de los sustitutos.

C.- Los Impuestos o derechos de cuya verificación se trate y, en su caso, los ejercicios, a los que deberá limitarse la visita. Esta podrá ser de carácter general para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales durante cierto -- tiempo o concretarse únicamente a determi

nados aspectos.

II.- Al iniciarse la visita se entregará la orden al visitado o a su representante y si no estuvieren presentes a quien se encuentre en el lugar en que debe practicarse la diligencia. En el mismo acto se identificarán los visitantes.

III.- El visitado será requerido para que proponga dos testigos y que en su ausencia o negativa de aquél, serán designados por el personal que practique la visita.

IV.- Los libros, registros y documentos serán examinados en el establecimiento, domicilio y oficina del visitado. Los libros solo podrán recogerse cuando se descubra más de un juego y los asientos no coincidan para una misma contabilidad, y los documentos cuando carezcan total o parcialmente de las estampillas que prevenga la Ley.

V.- Los visitantes harán constar en el acta los hechos u omisiones observados. Las opiniones de los visitantes sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no producirán efectos de resolución fiscal.

VI.- Al concluirse la visita se levantará acta en la que se harán constar los resultados en forma circunstanciada. El visitado o cualquiera de sus empleados podrá expresar en el acta si está conforme con su contenido o los motivos de su inconformidad expresados, en forma también circunstanciada.

VII.- El visitado, los testigos y los visitantes firmarán el acta. Si el visitado o los testigos se niegan a firmar así lo harán constar los visitantes, sin que ésta circunstancia afecte el valor probatorio del documento. Un ejemplar del acta se entregará en todo caso al visitado o a la persona con la que se entienda la

diligencia, y

VIII.- Con las mismas formalidades indicadas en el inciso anterior, se levantarán actas parciales o complementarias para hacer constar hechos concretos en el curso de una visita o después de su conclusión.

A partir de enero de 1973 entraron en vigor las reformas que se efectuaron a las fracciones IV, V, VI, VII y VIII y como podrá observarse en la continua perfección de las disposiciones fiscales que fue un elemento distintivo de la Legislación en la época de referencia, encontramos que originalmente el artículo 84 respetando la garantía de audiencia permitió a los involucrados en una visita domiciliaria el manifiestar los motivos de inconformidad que tuvieran respecto a los hechos y observaciones circunstanciados en el acta final por los visitantes, sin embargo originalmente solamente se permitía dicho derecho en el mismo acto del cierre del acta final, por lo que en su continuo perfeccionamiento, el Legislador Fiscal modificó la fracción VIII otorgando a los particulares un término razonable para la manifestación de sus motivos de inconformidad, con un término también prudente para la exhibición de las pruebas pertinentes señalándose en las fracciones reformadas el texto siguiente:

"IV.- Los libros, registros y documentos



serán examinados en el domicilio, establecimiento o dependencias del visitado. Para tal efecto, el visitado deberán mantenerlo a disposición de los visitantes desde el momento de la iniciación de la visita, hasta su terminación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tomará las medidas necesarias para el cumplimiento de éste precepto.

Los libros, registros y documentos solo podrán recogerse:

A).- Cuando únicamente existan libros, registros o sistemas de contabilidad que no estén autorizados;

B).- Cuando se encuentren libros, registros o sistemas de contabilidad cuyos asientos o datos no coincidan con los de los autorizados;

C).- Cuando no se hayan presentado declaraciones o manifestaciones Fiscales respecto del o los ejercicios objeto de la visita;

D).- Cuando los datos registrados en los libros, registros o sistemas de contabilidad autorizados, no coincidan con los asentados en las declaraciones o manifestaciones presentadas;

E).- Cuando los documentos carezcan total o parcialmente de las estampillas que prevengan la Ley o no estén registrados en los libros, registros o sistemas de contabilidad autorizados;

V.- Los visitantes harán constar en el acta los hechos u omisiones observados y al concluir la visita, cerrarán el acta haciendo constar los resultados en forma circunstanciada.

Los opiniones de los visitantes sobre el cumplimiento o incumplimiento de las dis

posiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no producirán efectos de resolución Fiscal.

VI.- El visitado o la persona con la que se entienda la diligencia, los testigos y los visitadores firmarán el acta. Si el visitado o los testigos se niegan a firmar, así lo harán constar los visitadores, sin que ésta circunstancia afecte el valor probatorio del documento. Un ejemplar del acta se entregará en todo caso al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia.

VII.- Con las mismas formalidades, indicadas en la fracción anterior, se levantarán actas parciales o complementarias para hacer constar hechos concretos en el curso de una visita o después de su conclusión y

VIII.- El visitado o quien lo represente, deberá expresar dentro de los veinte días siguientes a la conclusión de las actas, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las razones de su inconformidad, expresadas en forma circunstanciada; ofreciendo las pruebas pertinentes las que deberán rendir simultáneamente a su inconformidad o a más tardar dentro de los treinta días siguientes a la prestación de la misma.

El plazo para rendir pruebas podrá ampliarse a instancia justificada del interesado a juicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En caso de que no ofrezcan pruebas, se perderá el derecho de hacerlo posteriormente y se tendrá al visitado conforme con los hechos asentados en las actas.

Dicho texto estuvo vigente hasta diciembre de 1977, ya que a partir del 1o. de enero de 1978 se reforma el primer párrafo de dicho precepto, la fracción

I inciso b) y c) y las fracciones IV, primero y segundo párrafo, incisos a), b) y c), fracciones VI y VII, así como que se adicionaron los incisos f) y g) a la fracción IV, siendo dichas reformas y adiciones las siguientes:

**"ARTICULO 84.-En las visitas domiciliarias se observará lo siguiente:**

**I.- Sólo se practicarán por mandamiento escrito de Autoridad Fiscal competente que expresará:**

**B).- El nombre de la persona o personas que deban desahogar la diligencia, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número por la Autoridad que expidió la orden. En estos casos, se comunicará por escrito al visitado esta circunstancia, pero la visita deberá ser válidamente practicada por cualquiera de los visitadores;**

**C).- Las obligaciones fiscales que vayan a verificarse, así como el período o aspectos que abarque la visita.**

**IV.- El visitado deberá proporcionar y mantener a disposición de los visitadores desde el momento de la iniciación de la diligencia hasta la terminación de ésta, sus libros principales, sociales, auxiliares, registros, documentos, correspondencia y demás efectos contables, los que serán examinados en el domicilio, establecimiento o dependencia del visitado. Los visitadores podrán sacar copia de la documentación de causantes que estime necesaria, para que previo cotejo con sus originales se certifique por aquellos y sea anexada a las actuaciones finales o parciales que se levanten durante y con motivo de la visita.**

Los libros, registros y documentos, sólo podrán recogerse:

- A.- Cuando existan libros, registros o sistemas de contabilidad obligatorios que no estén autorizados;
- B.- Cuando los datos anotados en los libros, registros o sistemas de contabilidad autorizados, no coincidan con los asentados en las declaraciones o manifestaciones presentadas;
- C.- Cuando los documentos carezcan total o parcialmente de las estampillas que prevenga la Ley; o no estén asentados en los libros, registros o sistemas de contabilidad autorizados;
- D.- Cuando al inicio de una visita o durante el transcurso de ella, el visitado, su representante legal o quien se encuentre en el domicilio de la visita, se niegue a recibirla o impida el acceso a los visitantes a las oficinas, bodegas, locales, dependencias, cajas de valores, o no ponga a disposición de los visitantes los libros, registros y documentos que a que se refiere esta fracción o bien imposibilite o dificulte por cualquier causa la realización de la visita;
- E.- Cuando se violen los sellos que hubiesen sido colocados por los visitantes como medida precautoria;

En todos los casos en que se recojan libros, registros o documentos, este hecho se hará constar en acta.

VI.- El visitado o la persona con quien se entienda la diligencia, los testigos y cualquiera de los visitantes que hayan terminado la visita firmarán el acta, lo que será suficiente para su validez. Si el visitado y los testigos se niegan a firmar, así lo hará constar él o los visi

tadores, sin que esta circunstancia afecte el valor probatorio del documento. Un ejemplar del acta se entregará en todo caso al visitado o a la persona con la que se entienda la diligencia.

VIII.- El visitado, o quien lo represente, podrá inconformarse con los hechos contenidos en las actas, mediante escrito que deberá presentar dentro de veinte días siguientes a la conclusión de las mismas, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el que expresará las razones de su inconformidad, y ofrecerá las pruebas documentales pertinentes que deberá acompañar a su escrito o rendir a más tardar dentro de los cuarenta y cinco días siguientes. En caso de que no formulen inconformidad, se perderá el derecho de hacerlo posteriormente y se tendrá al visitado conforme con los hechos asentados en las actas.

Dichas modificaciones y adiciones estuvieron vigentes hasta diciembre de 1982.

## UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Otro avance significativo de la Legislación Fiscal lo constituye el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación vigente desde su creación hasta Diciembre de 1982.

Dicha disposición establecía lo siguiente

"ARTICULO 92.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en el término que la Ley fija, o, a falta de término establecido en 90 días. El silencio de las Autoridades Fiscales se considerará como

resolución negativa cuando no den respuesta en el término que corresponda."

Aún de que a mi parecer esta disposición es un avance en materia de derecho de petición en el que se obliga a las Autoridades a resolver las instancias o peticiones que ante ellas se formulen, la consecuencia - que deriva del hecho de no resolver en el lapso que las leyes fijan o en su defecto el de noventa días y como consecuencia dicho silencio se considerará como una negativa, no fue del todo acertada, puesto que el deber que se establece a cargo de las autoridades no trae como consecuencia sanción alguna, es decir es una obligación generada a cargo de las Autoridades cuyo incumplimiento no le determina una consecuencia por la cual pudiese obligarse a las autoridades en forma inmediata a resolver la instancia o petición que en su tiempo no resolvió.

Puesto que la consecuencia del silencio genera una negativa conocida técnicamente como negativa ficta que tendría en su caso que impugnarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación, generando por consecuencia el derecho de las autoridades a impugnar en caso de que la resolución le fuere contraria, mediante los recursos que se establecían en el Código Fiscal. Sin embargo

pese a ello, considero que es un gran avance en materia de legislación fiscal el establecimiento de dicha figura jurídica, pues salvaguarda la garantía conocida como derecho de petición.

Efectivamente, de no existir la negativa ficta, los particulares tendrían que acudir ante los Tribunales del Poder Judicial Federal demandando al derecho de petición, tendiendo que agotarse al amparo bi-instancial generando un efecto retardatario de la justicia, -- puesto que de concederse el amparo a los particulares, -- las autoridades tendrían el derecho de impugnar la respectiva resolución mediante el Recurso de Revisión en amparo; luego después de agotarse la secuela del procedimiento y recurso en amparo, la autoridad emitiría una resolución contestando la petición o instancia de los particulares, sin estar obligada a otorgarle razón, puesto que la única consecuencia que se generaría al concederse el amparo a los particulares, sería la obligación establecida mediante el fallo judicial federal a cargo de -- las Autoridades para contestar expresamente sobre las -- pretensiones de los particulares, teniendo facultad la -- Autoridad de hacerlo en el sentido que mas le conviniese y después de ello, los particulares podrían en su caso -- atacar la resolución emitida mediante los recursos e ing

tancias establecidas en las leyes fiscales, es este caso el Código Fiscal de la Federación.

Dichas consideraciones me permiten manifestar que el establecimiento de la figura negativa figura y el hecho de que a partir del Código de 1967 se hace extensiva a todo medio de defensa, es decir abarca no sólo las peticiones o solicitudes, sino también sobre los recursos administrativos que en el término fijado por la Ley no sean resueltos por las Autoridades o en defecto, el no establecimiento de un término el que no sean resueltos en el de noventa días.

Son interesantes también las disposiciones que se contienen en el Código de 1967 y que regulan el trámite de los recursos administrativos y señalan cuáles son dichos recursos administrativos.

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

El Artículo 158 que conservó íntegramente su redacción hasta Diciembre de 1982, señaló lo siguiente:

"ARTICULO 158.- Contra las resoluciones dictadas en Materia Fiscal Federal, sólo procederán los recursos administrativos que establezcan éste Código o los demás ordenamientos Fiscales".



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

Las resoluciones que se dicten como consecuencia de recursos no establecidos legalmente, serán nulas, dicha nulidad será declarada aún de oficio por la Autoridad superior a la que hubiere dictado la resolución si ésta no modifica en favor del particular, la primera resolución; si hubiere modificación favorable al particular, la nulidad de la nueva resolución sólo podrá ser declarada por el Tribunal Fiscal.

Respecto al Tercer Párrafo de dicho precepto, cabe destacar que la consecuencia de una resolución a un Recurso no establecido legalmente es su nulidad, sin embargo aún de que es aceptable el criterio sostenido por el Legislador, de que dicha nulidad solamente podrá decretarse por el Tribunal Fiscal, cuando la resolución, consecuencia de un recurso no establecido legalmente fuere favorable al particular, sin embargo de ser esto una afortunada consideración efectuada por el Legislador, pues constituye una garantía en favor de los beneficiados por una resolución de dicho tipo, tal como veremos más adelante y es conocido, existe una desigualdad procesal entre los particulares y las Autoridades para acudir ante el Tribunal Fiscal, ya que los términos para los cuales tienen derecho ambas partes, para iniciar la acción contencioso administrativa, lo es un término ex

extremadamente desproporcionado que no respeta el principio de igualdad de las partes en proceso.

Ahora bien, es indudable que en dichos casos al acudir la Autoridad a demandar la nulidad de las nuevas resoluciones, su acción solamente se avocaría a manifestar y demostrar que la resolución favorable al particular derivó o fue consecuencia de un recurso no establecido legalmente; en éste sentido considero que es ociosa la manifestación del Legislador en cuanto hace la nulidad que se puede declarar sobre resoluciones que se dicten como consecuencia de recursos no establecidos legalmente, pero en los que no se modificó la primera resolución en favor de particular, pueda ser declarada de oficio por autoridad superior a la que hubiera dictado la resolución al recurso no establecido legalmente, dado que en caso de que una resolución recaída a un recurso no establecido legalmente y que no se modificara en favor del particular, la primera resolución no generaba beneficio alguno en favor del promovente y aún cuando pudiese acudir a demandar la nulidad de dicha resolución, pretendiendo obtener un resultado favorable por sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación, es evidente que la Autoridad tendría que ser notificada y con facilidad en su excepción, podría hacer valer el principio

conocido como de definitividad, que trae como consecuencia, el sobreseimiento en el juicio contencioso administrativo por el consentimiento a la primera resolución al no haberla impugnado por la vía idónea dentro de los términos establecidos en su caso, para dicho efecto.

El Artículo 159 del Código de 1967 establece reglas para la sustanciación del procedimiento que rige los recursos administrativos a partir de la entrada en vigor del Código de referencia.

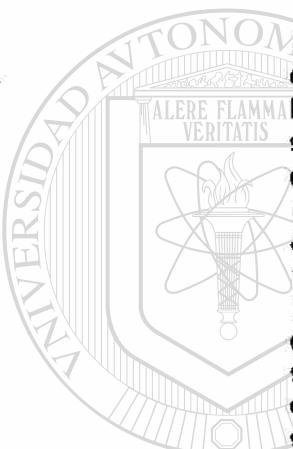
El texto original de dicho precepto es el siguiente:

"ARTICULO 159.- La tramitación de los recursos administrativos establecidos en este Código y la de los instituidos en las demás Leyes Fiscales que no tengan señalado trámite especial, se sujetará a las normas siguientes:

I.- Se interpondrá por escrito en el que se precisarán los agravios que cause la resolución o acto impugnado y en el que se haga ofrecimiento de pruebas. Si dentro del trámite que haya dado origen a la resolución o acto recurrido, el interesado tuvo, oportunidad razonable de rendir pruebas, sólo se admitirán en el recurso las que hubiere allegado en tal oportunidad.

II.- El escrito será presentado dentro de los diez días siguientes a que se surta efectos la notificación del acto que se

impugna ante la Autoridad que dictó o realizó dicho acto; si el recurrente tiene su domicilio en población distinta del lugar en que reside la Autoridad citada, podrá enviar su escrito, dentro del mismo término por correo certificado con acuse de recibo, o bien presentarlo ante la Autoridad que le haya notificado la resolución. En estos casos se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo la del día en que se haga la entrega en la oficina de correos o a la Autoridad que efectuó la notificación.



III.- La Autoridad encargada de resolver el recurso proveerá desde luego al desahogo de las pruebas ofrecidas. Al efecto señalará un término de quince días dentro del cual los interesados deberán exhibir todos los documentos que hubiere ofrecido así mismo, deberán presentar a sus peritos y testigos. Si por la naturaleza de las pruebas ofrecidas o porque su desahogo dependa de terceros, la Autoridad considera insuficiente el plazo de quince días, podrá ampliarlo hasta por tres meses más.

IV.- Para la resolución de los recursos, las Autoridades Fiscales podrán pedir que se les rindan los informes que estimen pertinentes por parte de quienes hayan intervenido en la formación de la resolución o acto reclamado.

V.- Rendidas las pruebas y recibidos en su caso, los informes, se dictará resolución dentro de un plazo de treinta días.

Dicha disposición conservó el texto transcrito hasta Diciembre de 1977, ya que para 1978, dicho Artículo apareció en el Código Fiscal de la siguiente forma:

"ARTICULO 159.- La tramitación de los recursos administrativos establecidos en este Código y la de los instituidos en las demás Leyes Fiscales que no tengan señalado trámite especial, se sujetará a las

normas siguientes:

I.- Se interpondrán por el recurrente mediante escrito que presentará ante la Autoridad que dictó o realizó el acto impugnado, dentro de los quince días siguientes al en que surta efectos su notificación, expresando los agravios que aquél le cause, ofreciendo las pruebas que se proponga rendir y acompañando copia de la resolución combatida, si el recurrente no cumple con ésta última obligación, la Autoridad encargada de resolver el recurso lo prevendrá para que en un término de cinco días exhiba dicha copia, apercibido que de no hacerlo, el recurso será desechado.

Si el recurrente tiene su domicilio en población distinta del lugar en que reside la Autoridad citada, podrá enviar su escrito dentro del mismo término, por correo certificado con acuse de recibo, o bien presentarlo ante la Autoridad que le haya notificado la resolución. En estos casos, se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue en la oficina de correos, o a la Autoridad que efectuó la notificación.

II.- En los recursos administrativos no será admisible la prueba de confesión de las autoridades; si dentro del trámite que haya dado origen a la resolución recurrida, el interesado tuvo oportunidad razonable de rendir pruebas, solo se admitirán en el recurso las que hubiere allegado en tal oportunidad.

III.- Las pruebas que ofrezca el recurrente, deberá relacionarlas con cada uno de los hechos controvertidos; sin el cumpli-

miento de este requisito serán desechadas de plano.

IV.- Se tendrán por no ofrecidas las pruebas de documentos si éstos no se acompañan al escrito en que se interponga el recurso y en ningún caso, ni de oficio ni a petición de partes, serán recabadas por la Autoridad, salvo que obren en el expediente en que se haya originado la resolución combatida.

V.- La prueba pericial se desahogará con la presentación del Dictamen a cargo del perito designado por el recurrente, de no presentarse el dictamen dentro del plazo de Ley, la prueba será declarada desierta.

VI.- Las Autoridades Fiscales podrán pedir que se les rindan los informes que estimen pertinentes por parte de quienes hayan intervenido en el acto reclamado.

VII.- La Autoridad encargada de resolver el recurso, acordará lo que proceda sobre su admisión y la de las pruebas que el recurrente hubiera ofrecido, que fueren pertinentes o idóneas para dilucidar las cuestiones controvertidas; ordenando su desahogo dentro del improrrogable plazo de quince días.

VIII.- Vencido el plazo para la rendición de las pruebas, la Autoridad dictará resolución en un término que no exceda de treinta días.

Dicho texto solamente se conservó durante

el año de 1978, ya que en Enero de 1979 - fueron reformadas las Fracciones I y IV - siendo su contenido reformado el siguiente:

"ARTICULO 159.- La tramitación de los recursos administrativos establecidos en este Código y la de los instituidos en las demás Leyes Fiscales que no tengan señalado trámite especial, se sujetará a las -- normas siguientes:

I.- Se interpondrán por el recurrente mediante escrito que presentará ante la Autoridad que dictó o realizó el acto, dentro de los quince días siguientes al en que surta efectos su notificación expresando los agravios que aquél le cause, -- ofreciendo las pruebas que se proponga -- rendir y acompañando copia de la resolución combatida, así como la constancia de la notificación de ésta última, excepto -- si la notificación se hizo por correo.

Si el recurrente tiene su domicilio en población distinta del lugar que reside la Autoridad citada, podrá enviar su escrito dentro del mismo término, por correo certificado con acuse de recibo, o bien presentarlo ante la Autoridad que le haya notificado la resolución. En estos casos -- se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo la del día en que se -- entregue a la oficina de correos o a la Autoridad que efectuó la notificación.

IV.- Se tendrá por no ofrecidas las pruebas de documentos si éstos no se acompañan al escrito en que se interponga el recurso, y en ningún caso, serán recabadas por la Autoridad, salvo que obre en el expediente en que se haya originado la resolución combatida".

Este último texto conservó su contenido - hasta Diciembre de 1982.

Como podrá observarse el contenido Original del Artículo 159 establecía un término de diez días a partir de la fecha en que se notificaba el acto impugnado para la interposición del recurso respectivo, pero en el escrito respectivo solamente se tenía la obligación de efectuar el ofrecimiento de pruebas, puesto que de acuerdo a la Fracción III del texto original la autoridad encargada de resolver el recurso debería señalar un término de quince días para la exhibición de los documentos que se hubieren ofrecido; así mismo no existía la obligación de exhibir junto con el escrito de recurso la resolución y la constancia de su notificación.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Con la primer modificación que sufre dicho precepto, aún cuando el término para la interposición de los recursos se amplía al de 15 días o dentro de los 15 días al en que surta efectos la notificación se comienza a tener más rigor y establecerse mayores requisitos a cargo de los particulares, puesto que las pruebas tendrían que exhibirse junto con el escrito de recurso,



así mismo dichas pruebas deberían relacionarse con cada uno de los hechos controvertidos, el no exhibirlas tenían como consecuencia su desechamiento, sin embargo más grave aún la consecuencia de aún de haberlas exhibido con la omisión de relacionarlas con los hechos controvertidos la Autoridad podría desechar las de plano.

En el sistema original creado por el Código de 1967 los particulares tenían un término limitado para interponer su recurso pero agradable para exhibir las pruebas tomando en cuenta que en la fecha en que entró en vigor el Código de 1967 y durante años subsecuentes, las resoluciones que determinaban diferencias u omisiones a su cargo, por lo general eran provenientes de Autoridades residentes en el Distrito Federal, por lo que entre la fecha de la interposición del recurso que por lo general era por correo certificado con acuse de recibo y aquella fecha en la que se admitiera el recurso y se notificara dicha situación a los particulares, prácticamente el término de quince días para exhibir las pruebas se veía incrementando con el lapso de término señalado entre la interposición del recurso y la notificación de su admisión y señalamiento por parte de la Auto

ridad de los quince días para exhibir las pruebas ofrecidas; luego, dichas pruebas no tenían porque ser relacionadas con los hechos, en la forma que lo estableció la modificación que entró en vigor a partir de 1978, también es pertinente señalar algo que a mi parecer es importante, puesto que desde su origen el Artículo 159 señaló como inadmisibles pruebas en los casos en que el trámite que haya dado origen o que hubiese dado origen a la resolución o acto recurrido mediante un recurso administrativo el interesado hubiere tenido oportunidad razonable de rendir dichas pruebas, situación criticable desde luego, puesto que existen diversos momentos procesales y en cada fase los actos están sujetos a variaciones e introducción en ellos de elementos de novedad en los que es evidente que pueden existir pruebas con las que se demuestre modificación y señalo esto como antecedente a la crítica que con posterioridad me permitirá efectuar respecto a la conveniencia de los recursos administrativos o la interposición del juicio contencioso administrativo.

Las modificaciones que sufrió el Artículo 159 generaron situaciones adversas a los particulares,

puesto que contrario a lo que se pretendía con los recursos, éstos constituyeron una trampa procesal que más sirvieron para perjudicar en muchos de los casos a los interponentes que acarrearles el beneficio que el legislador pretendió generar con la creación de los recursos administrativos.

Al modificarse el texto original del Artículo 159 y exigirse el cumplimiento a cargo de los particulares de formalismos excesivos, y derivado de la alteración que se generó con dichos formalismos, el Tribunal Fiscal de la Federación sustentó la siguiente Tesis:

"RECURSOS ADMINISTRATIVOS, FORMULISMOS Y EXIGENCIAS DE EXPRESION EN LOS. NO SON ESENCIALES PARA QUE PROCEDAN.

La doctrina está de acuerdo en que recurrir es acudir ante un Juez u otra Autoridad con alguna demanda o petición para que sea resuelta y que recurso es la acción o efecto de recurrir, o más precisamente, la acción por medio de la cual se reclaman las resoluciones dictadas por la Autoridad; que los elementos característicos del recurso son: la existencia de una resolución que afecte un derecho; la de terminación por la Ley de la Autoridad ante quien deba presentarse, el plazo para ello; que se interponga por escrito; que exista un procedimiento para su tramitación y que la Autoridad ante la que se interponga esté obligada a resolver. Por lo que se refiere a formalismo y exigencias de expresión, han sido atenuados en la Legislación y la Jurisprudencia, y se ha procurado no solo simplificarlos, sino lograr la mayor facilidad para que jui-

cios y recursos se tramiten con eficacia y rapidez. Así se ha determinado que la acción proceda en juicio, aún cuando no se exprese su nombre; que las demandas -- con irregularidades en vez de desecharlas se manden aclarar tanto en Juicio de Amparo como en los que regula el Código Federal de Procedimientos Civiles; que se faculte a las Autoridades Judiciales Federales en el Juicio de Garantías para suplir el error en que haya incurrido la parte -- agraviada al citar la garantía cuya violación reclame, y aún en los Juicios ante -- el Tribunal Fiscal de la Federación se admite que no es necesario que se exprese -- en forma concreta en la demanda los agravios, ya que también pueden estudiarse -- los que lícitamente se han hecho valer a negar los hechos. En materia Administrativa Fiscal, y en el orden de los recursos, esta amplitud de criterios se explica porque si en su origen los recursos tuvieron como fin proteger los derechos de los administrados, este criterio ha sido sustituido por la concepción social en la que, sin desentenderse de los intereses particulares, se tiene presente como objetivo principal "en asegurar la juridicidad de la acción administrativa y con ella el interés de la administración que surge de las mismas normas jurídicas que regulan su actuación". De ahí que no sea aceptable desechar recursos o promociones por razones de forma o por exigencias de expresión, cuando sea posible suplir su -- obscuridad por medio de la interpretación pues "La acción de los particulares en el control administrativo concurre no solo a la defensa de sus derechos e intereses, sino también en forma principal a garantizar la legitimidad administrativa; va de suyo que no existe interés alguno en eliminar esa intervención por meras deficiencias formales, ya que en ello implicaría obrar contra esa legitimidad de la administración."

SEGUNDA.- S-S.J.F. 1917, Tercera, B37.

1020091082

"RECURSOS ADMINISTRATIVOS, FORMULISMOS Y - EXIGENCIAS DE EXPRESION DE LOS.- Si se está manifiesta la voluntad del Gobernado - de inconformarse contra la sanción impuesta, el hecho de que se hubiere equivocado en la cita del precepto legal o en la denominación del medio de defensa ejercitado, no es causa para desecharlo, pues no es aceptable hacerlo por razones de forma o por exigencias de expresión, cuando es posible suplir la obscuridad por medio de la interpretación, conforme el criterio - de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación que aparece publicado a fojas 107 y 108 del informe de labores rendido a dicho alto Tribunal en el año de 1974, Segunda Sala".

TERCER, T.C. - Informe de 1976, Tercera, - P.195.

Las Tesis anteriores aparecen a fojas 151 y 152 de la Obra Tribunal Fiscal de la Federación, 45 años, Tomo IV.

"RECURSOS ADMINISTRATIVOS. La admisión y desahogo de las pruebas ofrecidas no debe regirse por formalidades excesivas. Tanto el Tribunal Fiscal de la Federación como los Tribunales Judiciales han sostenido que los recursos administrativos tienen por objeto proteger los derechos de los particulares y sujetar la actuación de la Autoridad al régimen de derecho, así como que no deben tramitarse con un rigorismo tal que los convierta en trampas procesales, sino que deben considerarse como un medio legal contra los actos de afectación y una oportunidad para que se corrijan los errores en que hubieran incurrido al dictar una resolución. Por tanto, el ofrecimiento de pruebas en los recursos administrativos no debe regirse por formalidades o rigorismos excesivos, sino que la Autoridad en principio, debe proveer lo necesario para proceder a su admisión o desahogo.

Revisión número 1081/83.

Resuelta en Sesión de 21 de Agosto de -

1984.

Por unanimidad de 8 votos. Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez. Sria. Licenciada María Esthela Ferrer Macgregor Revista del Tribunal Fiscal de la Federación año VI, número 56, Agosto de 1984.- Página 51.

"RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- PARA SU PROCEDENCIA NO SON NECESARIOS FORMALISMOS.- No es forzoso que al interponer un recurso administrativo se precise el nombre correcto del mismo, pues basta con atender a la intención de la actora que no estuvo de acuerdo con la resolución impugnada para advertir el tipo de recursos que está planteando. Es importante tomar en cuenta que los recursos administrativos han sido creados como medios legales para facilitar a los particulares la defensa de sus derechos frente a la administración pública".

Revisión número 1505/80.- Resuelta en Sesión de 14 de Octubre de 1981 por mayoría de 6 votos y 1 con los resolutivos.- Magistrado Ponente. Alfonso Nava Negrete.- Sria. Licenciado Georgina Ponce Orozco.- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Año III, número 22 Octubre de 1981 Página 472.

"RECURSOS ADMINISTRATIVOS QUE CARECEN DE REQUISITOS FORMALES.- DEBERAN ADMITIRSE Y DARSELES TRAMITE.-"

Los recursos administrativos han sido creados para facilitar a los particulares las defensas de sus derechos y no para confundirlos y entorpecer ésta defensa, que en algunos casos se convierte en verdadera trampa procesal, de tal manera que cuando la promoción de los particulares se encuentra interpuesta dentro del plazo que la Ley señala, y en la misma se expresan los argumentos que pretende anular el acto administrativo, la autoridad deberá admitirlos aunque carezcan de ciertas formalidades cuya ausencia no desvirtúa la

naturaleza de la pretensión del recurrente".

REVISION NUMERO 669./84.- Resuelta en Sesión de 17 de Septiembre de 1985, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente Alfonso Cortina Gutiérrez.- Sria.- Licenciada María del Carmen Arroyo Moreno.

Precedente. Revisión número 119/83. Resuelta en Sesión de 4 de Octubre de 1984, por unanimidad de 6 votos.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega. Srio. Lic. José Raymundo Rentería Hernández.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Año VII número 69, Septiembre de 1985, página 251.

Dichas Tesis fueron sustentadas por el Tribunal Fiscal de la Federación y eran coincidentes -- en cuanto a que los formalismos excesivos solo constituyen trampas procesales en perjuicio de los particulares;

pese a lo anterior, el legislador ha ido operando modificaciones al Código Fiscal de la Federación que no toman en cuenta los criterios sustentados por los mismos Tribunales encargados de señalar cuál es la correcta interpretación o aplicación de los preceptos legales.

La Ley ha ido modificándose y se han creado rigorismos que son evidentes trampas procesales, dicha situación se irá observando en la exposición de la presente Tesis que precisamente está dirigida a demostrar que en su evolución la Ley Fiscal en éste caso, el

Código Fiscal de la Federación, después de haber llegado a un máximo en cuanto al respeto de las normas constitucionales contrario a seguir perfeccionándose en dicho sentido, o generando mayor carga en perjuicio de aquellos que puedan acudir a demandar o exigir la restitución de un derecho violado, como son los particulares.

El Código Fiscal vigente a partir del primero de enero de 1967, integra en su contenido disposiciones que rigen el procedimiento contencioso administrativo que en origen se regía por la Ley de Justicia Fiscal.

Dicho procedimiento es enriquecido con disposiciones que aún de tomar su antecedente de la Ley de Justicia Fiscal, regulan en una forma más extensiva, el procedimiento contencioso administrativo, reconociendo el Legislador que existen figuras contenidas en el título cuarto que no encuentran una regulación total al señalar que el Código Federal de Procedimientos Civiles, le es supletorio al procedimiento contencioso administrativo, así se contiene en el Artículo 169 del Código de 1967 que en su texto original establecía lo siguiente:

**"ARTICULO 169.-** Los Juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal de la Federación se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento que determine es



te Código. A falta de disposición expresa se aplicarán las prevenciones del Código Federal de Procedimientos Civiles."

Dicha disposición conservó su contenido hasta el 2 de Agosto de 1978, pues a partir del 3 de Agosto de 1978, entró en vigor con el siguiente contenido:

"ARTICULO 169.- Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal de la Federación se de acuerdo con la competencia que le señale su Ley Orgánica, se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento que determina éste Código. A falta de disposición expresa se aplicarán las reglas del Código Federal de Procedimientos Civiles."

Dicha disposición continuó sin modificación hasta Diciembre de 1982.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

En el Código de 1967 se establece el término para la interposición de la demanda a través del Artículo 192 cuyo texto original es el siguiente:

"ARTICULO 192.- La demanda deberá ser presentada directamente a el Tribunal Fiscal o enviarse por correo certificado dentro de los 15 días siguientes a aquél en que haya surtido efecto la notificación de la resolución impugnada, excepción hecho de los casos siguientes:

I.- Si el promovente reside en el ex--

tranjero y no tiene representante en la República, el término para iniciar el Juicio será de 45 días.

II.- Cuando se pida la nulidad de una resolución favorable a un particular, la demanda deberá presentarse dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que sea notificada la resolución, salvo que dicha resolución haya originado efectos de tracto sucesivo, caso en el cual la Autoridad podrá demandar la nulidad en cualquier época, pero los efectos de la sentencia, en su caso de nulificarse la resolución favorable, sólo se retrotraerán a los cinco años anteriores a la prestación de la demanda;

III.- Cuando la resolución administrativa dé nacimiento al cobro de una pensión, haber de retiro, jubilación, compensación o cualquiera otra presentación, civil o militar por cantidad menor a la que se pretenda, el plazo de prestación de la demanda, vencerá 15 días después de la fecha en que se realice el primer cobro. Cuando la pensión esté formada por dos o más cuotas, el plazo para presentar la demanda correrá a partir de la fecha de la primera recepción de la cuota cobrada en último término. Si la resolución impugnada concedió compensación y el interesado considerare tener derecho a pensión, se estará a la regla y será condición indispensable para tramitar la demanda, que se otorgue fianza por una cantidad igual al importe de la compensación si ésta fuera cobrada, para garantizar la devolución de ésta en caso de que prospere la demanda.

IV.- En los casos de negativa ficta, el interesado no está obligado a interponer la demanda dentro del término a que se refiere éste Artículo, pudiendo presentarla en cualquier tiempo mientras no se dicte resolución expresa y siempre que haya transcurrido el plazo respectivo.

V.- Cuando la Ley señale otro plazo. Cuando el perjudicado fallezca durante el plazo a que se refiere éste Artículo, se suspenderá el término hasta que haya sido designado albacea o representante de la sucesión.

Dicho texto se conservó vigente hasta el 2 de Agosto de 1978, pues a partir del 3 de Agosto de 1978, se reformó el Primer Párrafo y se adicionó un Segundo Párrafo al Artículo 192, siendo dicha reforma y adhesión lo que se transcribe a continuación:

"ARTICULO 192.- La demanda deberá ser presentada directamente ante la Sala Regional en cuya circunscripción territorial radique la autoridad ordenadora de la resolución impugnada o enviarse por correo certificado solo en el caso de que el promovente resida fuera de la Sede de la Sala la presentación deberá hacerse dentro de los quince días siguientes a aquél en que haya surtido efecto la notificación de dicha resolución, excepción hecha de los casos siguientes....."

Para la fecha de la reforma ya existía la reestructuración del H. Tribunal Fiscal de la Federación y se estableció en la respectiva Ley Orgánica, Salas en diferentes regiones del territorio Mexicano, designadas como Salas Regionales.

En el Diario Oficial de 29 de Diciembre -

1978, se publicó la reforma al Primer Párrafo del Artículo 192 del Código Fiscal de la Federación, el cual entró en vigor el 10. de enero de 1979, siendo ésta otra de las modificaciones que sufre dicho precepto y que se contenía de la siguiente forma:

"ARTICULO 192.- La demanda deberá ser presentada directamente ante la Sala Registral en cuya circunscripción territorial radique la Autoridad ordenadora de la resolución impugnada, o enviarse por correo certificado si el actor tiene su domicilio fiscal fuera de la sede de la Sala, siempre y cuando el depósito se haga en el lugar en que resida aquél.

En este caso se tendrán como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue en la Oficina de Correos.

Es evidente que dicha modificación hace una aclaración importante en cuanto al momento en que debe tenerse o entenderse como fecha de presentación de la demanda respectiva, como fue que se tenía como fecha de presentación del escrito, la del día en que se entregara en la Oficina de Correos, con la condición de que el depósito se hiciera en el lugar en que se residiera el actor cuando éste tuviera su domicilio fiscal fuera de la Sede de la Sala respectiva.

Dicha modificación es importante ya que -

da claridad en cuanto a la fecha en que se tiene como presentada una demanda vía correo certificado con acuse de recibo, pero genera una condición la de presentarse en el lugar donde se encuentre el domicilio fiscal del actor, lo que establece que el Legislador tomó como presupuesto para dicha modificación el que los particulares están capacitados técnicamente para entender todas las disposiciones legales incluidas en ellas, las complejas, como son las disposiciones Fiscales y que estaban en aptitud de preparar su defensa y presentarla por correo certificado con acuse de recibo en el mismo lugar de su domicilio fiscal, presupuesto que evidentemente no tiene soporte real, puesto que en la mayoría de los casos, los especialistas en materia procesal fiscal, como en la materia de especialidad en impuestos federales, se encuentran en las Áreas Metropolitanas donde radican principalmente las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación y aquellos que se veían afectados por resoluciones impugnables mediante el juicio contencioso administrativo y que no residían en el lugar sede de la Sala respectiva, vieron afectado su interés con el rigorismo de dicha disposición. En concreto, el Legislador presupuso que todos los contribuyentes o posibles afectados por resoluciones administrativas, tenían conocimientos legales equiparables a las de un abogado especialista en

dicha materia, situación que no es real.

En cuanto a la demanda, el Artículo 193, señalaba lo que debía contener y su redacción original era la siguiente:

"ARTICULO 193.- La demanda deberá contener:

I.- El nombre del actor y el domicilio - que señale para recibir notificaciones;

II.- El nombre y domicilio del particular demandado, cuando el juicio sea promovido por la Autoridad Administrativa y los del tercer interesado, cuando lo haya;

III.- La resolución o procedimiento que impugne la Autoridad o Autoridades demandadas;

IV.- Los hechos y los fundamentos de derecho en que se apoya la reclamación;

V.- Las pruebas que el actor se proponga rendir; cuando ofrezca pruebas Pericial o Testimonial, el actor deberá de indicar los nombres de los peritos o testigos y acompañar los interrogatorios que los peritos deban contestar; para el examen de los testigos, solo será necesario acompañar a la demanda los interrogatorios escritos, cuando residan fuera del Distrito Federal.

Dicho texto estuvo vigente hasta el 31 de Diciembre de 1976, ya que el primero de Enero de

de 1977 se reformó el Párrafo final que o cuya redacción es la siguiente:

"Se presentará una copia de la demanda para cada una de las partes. Además, se presentará una copia de los documentos -- anexos para el Secretario de Hacienda para el Tesorero del Distrito Federal o para los Directores de los Organismos Fiscales autónomos, según corresponda a la naturaleza de la controversia".

Dicha modificación estuvo vigente hasta el 30 de Diciembre de 1977, pues el primero de Enero de 1978 se vuelve a modificar el último párrafo, siendo la modificación la siguiente:

"Se presentará con la demanda, el documento o documentos que el actor ofrezca como pruebas y esté en posibilidad de obtener. Los documentos que presentare después de éste acto no le serán admitidos, excepto aquellos que fueren de fecha posterior a la presentación y los anteriores que bajo protesta de decir verdad afirmen que no tenía conocimiento de ellos. En relación con los documentos ofrecidos como prueba que no esté en aptitud de obtener, indicará el archivo o lugar en que se encuentre para que a su costa se mande expedir copias de ellos o se requiera su remisión, cuando ésta sea legalmente posible. El actor presentará copia de la demanda para cada una de las partes y una copia de los documentos que ofrezca como pruebas para el Secretario de Hacienda, para el Tesorero del Distrito Federal o para los Directores de los Organismos Fiscales Autónomos según corresponda a la -

naturaleza de la controversia".

El Diario Oficial de la Federación de 2 de Febrero de 1978 reformó la Fracción V del Artículo 193, pero dicha reforma entró en vigor a partir del 3 de Agosto de 1978, siendo la siguiente:

"V.- Las pruebas que el actor se proponga rendir. Cuando ofrezca la prueba pericial o Testimonial el actor deberá indicar los nombres y domicilios de los peritos o testigos y acompañar los interrogatorios que los peritos deban contestar; - para el examen de los testigos solo será necesario acompañar a la demanda los interrogatorios escritos, cuando estén domiciliados fuera del lugar de residencia de de las Salas Regionales".

Mediante Diario Oficial de 29 de Diciembre

de 1978, se reformó en forma total dicho Artículo 193, el cual al entrar en vigor el 10. de Enero de 1979, estableció lo siguiente:

"ARTICULO 193.-La demanda deberá contener:

- I.- El nombre del actor y el domicilio - que señale para oír notificaciones y los del tercero interesado cuando lo haya.
- II.- El nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la Autoridad Administrativa.



III.-La resolución o procedimiento que im pugne y la autoridad o autoridades demandadas.

IV.- Los hechos en que el demandante apo ye su pretensión narrándolos con cl aridad y precisión e indicando aque llos que concretamente se imputen al demandado.

V.- Los conceptos de nulidad que se ha gan valer en contra de la resolución o procedimiento impugnado.

VI.- Las pruebas que el actor se proponga re ndir, las cuales deberá relacionar con cada uno de los hechos. Cuando ofrezca prueba Pericial o Testimo nial, el actor deberá indicar los -- nombres de los peritos o testigos y acompañar los interrogatorios que de ben contestar. Sin el cumplimiento de estos requisitos, no se tendrán -- ofrecidas.

Se presentará con la demanda el docum ento o documentos que el actor -- ofrezca como pruebas y esté en posi bilidad de obtener o indicará el ar chivo lugar en que se encuentren pa ra que a su costa mande expedir -- copia de ellos, o se requiera su re misión cuando ésta sea legalmente po sible; para ese efecto, deberá iden tificar con toda precisión dichos do cumentos, se entiende que el actor tiene a su disposición los documen tos, siempre que legalmente pueda ob tener copia autorizada de los origi nales.

El actor presentará copia de la dem anda y los documentos anexos, para cada una de las partes.

Posteriormente se llevó a cabo una reform a al último párrafo del Artículo 193 que entró en vigor

a partir del 1o. de Enero de 1980 y su redacción es la siguiente:

"El actor presentará copia de la demanda copia de la demanda para cada una de las partes y copia de los documentos que presente para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y para la Autoridad emisora de la resolución o acto impugnado cuando no dependa de la Secretaría mencionada".

En la evolución de dicho precepto se puede constatar que de presentarse en su texto original una fórmula simple para el contenido de la Demanda, se fue sujetando a requisitos que establecieron formulismos excesivos tal es la modificación que sufrió la Fracción VI y que estuvo vigente a partir del primero de Enero de 1979 en donde se obligó a los actores a relacionar las

pruebas con cada uno de los puntos de hecho, ya que si no se cumplía con dicha formalidad, se tendrían dichas pruebas por no ofrecidas, sin embargo existe en el Código de 1967 el Artículo 196 que da la posibilidad a los particulares de corregir las demandas obscuras, irregularidades o las que no llenarán los requisitos del Artículo 193 siendo ésta una oportunidad para aquellos que no cumplieren con los requisitos de la demanda para que la corrigiera estableciéndose en el Artículo 196, lo siguiente:

"ARTICULO 196.- Si la demanda fuere obscura, irregular o no llena los requisitos del Artículo 193, el Magistrado Instructor deberá prevenir al actor que la aclare, corrija o complete, de acuerdo con los Artículos anteriores, dentro del término de cinco días. Si dentro de ese término no se subsanan los defectos, la demanda será desechada".

Dicho texto sufrió una modificación que - entró en vigor a partir del 1o. de Enero de 1978, y la redacción de dicho precepto fue la siguiente:

"ARTICULO 196.- Si la demanda fuera obscura, irregular o no llena los requisitos del Artículo 193, el Magistrado Instructor deberá prevenir al actor que la aclare, corrija o complete de acuerdo con los Artículos anteriores, dentro del término de cinco días. Este auto deberá notificarse personalmente cuando el promoviente haya señalado domicilio para oír notificaciones en el lugar de residencia de la Sala. Si dentro de este término no se subsanan los efectos, la demanda será desechada".

Una nueva reforma entró en vigor en Enero de 1980, quedando dicho Artículo en los siguientes términos:

"ARTICULO 196.- Si la demanda es obscura, irregular o no llena los requisitos del Artículo 193, el Magistrado instructor deberá prevenir al actor que la aclare, corrija o complete, de acuerdo con los Artículos anteriores, dentro del término de

cinco días, la prevención deberá notificarse personalmente al promovente, si se señaló domicilio para oír notificaciones en el lugar de residencia de la Sala; a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y a la Autoridad emisora de la resolución o acto impugnado cuando no dependa de la citada Secretaría.

Si dentro del término mencionado el promovente no subsana los defectos, la demanda será desechada.

Aún de ofrecer una oportunidad a los promoventes de ajustar su demanda a los términos señalados en el Artículo 193, la consecuencia de no cumplir con la prevención que se hiciera de acuerdo al Artículo 196, era extremada e inconveniente para los promoventes de un juicio de nulidad fiscal.

Máximé si observamos que la Fracción VI del Artículo 193 establecía que al no cumplirse las condiciones de dicha Fracción no se tendrían por ofrecidas las pruebas, sin embargo, el Artículo 196 lo constituía una oportunidad con un riesgo extremo, puesto que los Magistrados en el auto admisorio de demanda en caso de haber observado que el promovente no cumplió con el Artículo 193 en algunas de sus fracciones como podría ser la VI, tendría que requerir como fue práctica llevada a cabo, los documentos que los particulares no exhibieron -- junto con su demanda, o señalarle que relacionara las --

pruebas ofrecidas y exhibidas con cada uno de los hechos en que apoyara dichas pruebas, pero la consecuencia no era solo el tener por no ofrecidas dichas pruebas, sino que al no cumplirse con la prevención establecida en el Artículo 196, la consecuencia tendría la gravedad tal de tener por desechada la demanda.

MI criterio al respecto es de que la consecuencia en dado caso de que el requerimiento se refiera a que el demandante cumpliera con lo establecido en la Fracción VI del Artículo 193, solo fuese el que se tuvieran por no ofrecidas las pruebas, sin llegar al extremo de desechar la demanda, pues la única consecuencia de no cumplir con la Fracción VI del Artículo 193 en su caso, sería la sanción que ahí se señala, que es la de no tenerse por ofrecidas dichas pruebas, ya que la consecuencia del Artículo 196 en este caso, resulta ser una prueba clara de la contradicción entre dos normas de derecho que tienen el mismo nivel, es decir que de acuerdo a la jerarquía de las normas, se encuentran en el mismo nivel y tienen la misma fuerza.

Pese a dicha contradicción, puedo afirmar que era mas conveniente acudir a reclamar la violación de un derecho ante el Tribunal Fiscal de la Federación

que hacerlo via recurso administrativo, puesto que acudiendo a juicio de nulidad y en caso de que hubiese errores en el sentido de que la demanda no cumpliera con los requisitos del Artículo 193, el Magistrado Instructor de acuerdo a lo que establecía la Fracción I del Artículo 196 tenía la obligación de prevenir al actor para que aclarase, corrigiera o completara la demanda, sin embargo debo insistir que la consecuencia de no cumplir con la prevención, también constituye una trampa procesal para el caso específico de no haberse cumplido con lo establecido en la Fracción VI del Artículo 193, pues ya de sí dicha fracción establecía una consecuencia en contra de aquél que no cumpliera con los requisitos señalados en dicho apartado del Artículo 193.

Un gran acierto del Código de 1967 lo constituyó el Artículo 204 que conservó su redacción de que fue promulgado dicho Código y que dispone a la letra lo siguiente:

**"ARTICULO 204.-** En la contestación de la demanda no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada.

En caso de negativa ficta la autoridad expresará los hechos y el derecho en que se apoya la misma.

En materia de pruebas el Artículo 214 que conservó su texto desde que inició su vigencia, señala - lo siguiente:

"ARTICULO 214.- En los juicios que se tra<sup>ma</sup>miten ante el Tribunal Fiscal serán admi<sup>s</sup>sibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades y las que no hayan sido ofrecidas ante la Autoridad demandada en el procedimiento administra<sup>t</sup>tivo, salvo que en este no se le hubiere dado oportunidad razonable de hacerlo. - No se considerará comprendida en esta pro<sup>h</sup>hibición la petición de informes a las au<sup>tor</sup>idades fiscales, respecto de hechos -- que consten en sus expedientes o de docu<sup>men</sup>tos agregados a ellos.

Dicha disposición fue congruente con lo - que estableció también el Artículo 219 que conservó su - texto desde que inició su vigencia y que contenía de la siguiente forma:

"ARTICULO 219.- Se apreciará la resolución impugnada como aparezca probada ante la - Autoridad a menos que ésta se haya negado a admitir pruebas que se le ofrecieron o que en el procedimiento administrativo no se le haya dado al actor oportunidad de ofrecerlas".

También resulta interesante el contenido del Artículo 216 que estableció lo siguiente:

"ARTICULO 216.- Cuando se plantee cuestio<sup>nes</sup> de carácter técnico, el Tribunal, de oficio acordaría que se rinda prueba per<sup>i</sup>cial".

En el Código de 1967 no se prevee disposición alguna que se refiera a pruebas supervivientes, por lo tanto el Tribunal Fiscal de la Federación a través de su Sala Superior sostuvo al respecto las siguientes Tesis:

"PRUEBAS SUPERVINIENTES.- Su desahogo en el proceso contencioso.- Toda vez que el Código Fiscal de 1967 no establecía el procedimiento para el desahogo de las pruebas supervivientes, es aplicable supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles que en sus Artículos 276, 324, 337, 338 y 339 regulan tal situación y establecen en forma genérica que si se expide una prueba superviniente se debe acordar y dar vista a la parte contraria para que manifieste lo que a su derecho convenga, por lo que si no se desahoga la prueba superviniente de esa manera, existe una violación de procedimiento".

Revisión número 266/83.- Resuelta en Sesión de 19 de Agosto de 1983, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Edmundo Placencia Gutiérrez.- Licenciadas: Juana G. Dávila Ojeda.- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, año VI, número 44, Agosto de 1983, página 31".

En el Código de 1967 se estableció en el procedimiento administrativo y como parte de su secuela, la audiencia de pruebas y alegatos que se regía en las disposiciones establecidas en los Artículos 222 a 224.

El antecedente a dicha audiencia se establecía en el Artículo 50 de la Ley de Justicia Fiscal.



El texto original del Artículo 222, es el siguiente:

"ARTICULO 222.- El orden de la audiencia - será el siguiente:

I.- Se dará cuenta con las reclamaciones de las partes y con cualquier cuestión incidental suscitadas durante la tramitación del juicio; al efecto, se recibirán las pruebas y se escucharán los alegatos de las partes sobre el particular, acto continuo - la Sala pronunciará la resolución -- que proceda, ordenando en su caso, que se practiquen las diligencias omitidas.

II.- Si la resolución de las reclamaciones o de los incidentes no trae como consecuencia el que deba de suspenderse la audiencia, se leerá la demanda la contestación y las demás -- constancias de autos.

III.- Se estudiarán aún de oficio los sobreescribimientos que procedan respecto de las cuestiones que impidan se emita una decisión en cuanto al fondo y se dictará la resolución que correspondiera.

IV.- En su caso, se recibirán las pruebas que hayan sido ofrecidas con relación a la validez o nulidad del - acuerdo o procedimiento impugnado.

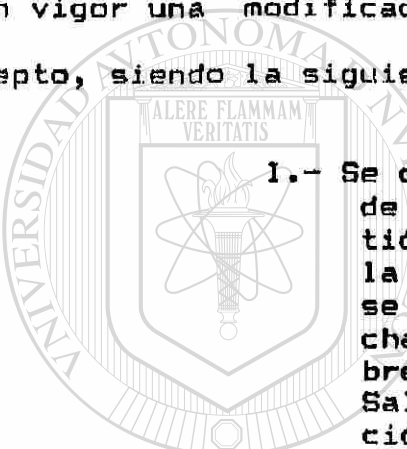
Los Magistrados podrán formular toda clase de preguntas respecto a las cuestiones debatidas a las partes o a sus representantes, así como a los testigos y peritos.

V.- Se oirán los alegatos del actor, de la parte demandada, del tercero interesado y del coadyuvante que se pronunciará en ese orden.

Las partes podrán presentar tales alegatos por escrito. Cuando se formulen de palabras no podrán exceder de media hora por cada una de las partes.

Las promociones que las partes formulen en la audiencia, así como de sus oposiciones contra los acuerdos que en ella se dicten, se resolverán de plano.

A partir del 13 de Agosto de 1978 entró en vigor una modificación a la Fracción I de dicho precepto, siendo la siguiente:



I.- Se dará cuenta con las reclamaciones de las partes y con cualquier cuestión incidental suscitadas durante la tramitación del juicio; al efecto se recibirán las pruebas y se escucharán los alegatos de las partes sobre el particular. Acto continuo la Sala regional pronunciará la resolución que proceda, ordenando en su caso, que se practiquen las diligencias omitidas.

Las causas por las cuales procedía la anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo se establecieron de la siguiente forma en el Artículo 228.

**"ARTICULO 228.- Serán causas de anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo:**

a).- Incompetencia del funcionario o empleado que haya dictado el acuerdo o que haya tramitado el procedimiento impugnado.

- b).- Omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deba revestir la resolución o el procedimiento impugnado.
- c).- Violación de la disposición aplicada por no haberse aplicado la disposición debida.
- d).- Desvío de poder tratándose de sanciones.

Dicha disposición se conservó intacta durante la vigencia del Código de 1967, del que hay que señalar que su Título Cuarto estuvo vigente hasta el 31 de Mayo de 1983 por disposición expresa de los Artículos -- transitorios del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de 30 de Diciembre de 1982.

En el Artículo 229 se estableció lo siguiente:

"ARTICULO 229.- Las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación se fundarán en derecho y se examinarán todos y cada uno de los puntos contravertidos de la resolución, la demanda y la contestación; en sus puntos resolutiveos se expresarán con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca. Causan estado las sentencias que no admiten recurso".

En cuanto a la Jurisprudencia, el Artículo 232 vigente hasta el 2 de Agosto de 1978, señaló lo

siguiente:

"ARTICULO 231.- La Jurisprudencia se forma al decidir el Tribunal en Pleno, las contradicciones entre las resoluciones dictadas por la Sala o cuando al conocer el Pleno del Recurso de Queja interpuesto en contra de una sentencia de Sala, violatoria de la Jurisprudencia, el Tribunal resuelva modificar su Jurisprudencia".

A partir del 3 de Agosto de 1978, entró en vigor la reforma al Artículo 231 que establecía con más claridad la forma de establecer Jurisprudencia por el Tribunal Fiscal de la Federación, señalando dicha reforma lo siguiente:

"ARTICULO 231.- La Jurisprudencia del Tribunal se establece por la Sala Superior en los siguientes casos:

- I.- Al resolver las contradicciones entre las resoluciones dictadas por las Salas Regionales.
- II.- Cuando al conocer del recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala Regional que viola la Jurisprudencia, la Sala Superior decida modificarla, y
- III.- Cuando al resolver los recursos de revisión, sustente la misma Tesis en tres sentencias no interrumpidas por otra en contrario.

El Magistrado Ponente propondrá a la Sala Superior la Tesis Jurisprudencial, las síntesis y el rubro correspondiente a fin de que se aprueben.

Una vez aprobados, la Sala Superior ordenará su publicación en la Revista del Tribunal.

Dicho precepto con la reforma señalada mantuvo su vigencia hasta la derogación del título cuarto del Código de 1967.

En el Artículo 232 del Código de 1967, se modifica radicalmente el antecedente del dicho precepto puesto que cualquiera de las partes podría denunciar las contradicciones a efecto de formar jurisprudencia o modificarla, así el Artículo 238 vigente hasta el 2 de Agosto de 1978, señaló lo siguiente:

"ARTICULO 232.- Los Magistrados, las Autoridades o cualquier particular, podrán dirigirse al Tribunal en pleno denunciando la contradicción entre las sentencias dictadas por las Salas. Al recibir la denuncia, el Presidente del Tribunal designará por turno a un Magistrado para que formule la ponencia respectiva a fin de decidir si efectivamente existe la contradicción y cual debe ser el criterio que como Jurisprudencia adopte el Pleno.

En estos casos será necesaria una mayoría de dos terceras partes de los Magistrados presentes, quienes para resolver contradicciones deberán ser cuando menos quince. Para modificar la Jurisprudencia se requerirá el mismo quórum y mayoría a que se refiere éste Artículo.

Con la reforma que entró en vigor el 3 de Agosto de 1980, el precepto en comento estableció lo siguiente:

"ARTICULO 232.- Los Magistrados, las Autoridades o cualquier particular, podrán dirigirse a la Sala Superior denunciando la contradicción entre las sentencias dictadas por las Salas Regionales al recibir la denuncia, el Presidente del Tribunal - designará por turno a un Magistrado para que formule la ponencia respectiva a fin de decidir si efectivamente existe la contradicción y cual debe ser el criterio -- que como Jurisprudencia adopte la Sala Superior".

Dicho texto conservó su vigencia hasta la entrada en vigor del Código de 1983.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Podemos observar que a los particulares - se les da oportunidad ya en el Código de 1967 para denunciar las contradicciones de sentencia con fin de establecer jurisprudencia o modificar la ya existente, situación que no acontecía en la Legislación de 1983.

En cuanto a la obligatoriedad de la Jurisprudencia, el Artículo 233 señaló lo siguiente:

"ARTICULO 233.- La Jurisprudencia del Tribunal será obligatoria para las Salas del

Tribunal y solo el Pleno podrán dejar de aplicarla siempre que hagan constar los motivos para ello".

Dicho texto conservó su vigencia hasta el 2 de Agosto de 1978, ya que a partir del 3 de Agosto fue modificado dicho precepto, señalando lo siguiente:

"ARTICULO 233.- La Jurisprudencia del Tribunal será obligatoria para las Salas Regionales y solo la Sala Superior, podrá variarla".

Dicho texto quedó sin efectos al entrar en vigor el título cuarto del Código de 1983.

En contra de las sentencias dictadas por las Salas Regionales del Código Fiscal de la Federación de 1967 estableció a través del Artículo 240 el recurso de revisión, siendo el texto original el siguiente:

"ARTICULO 240.- Las resoluciones dictadas por las Salas del Tribunal Fiscal que ponen fin al juicio, serán recurribles por las autoridades ante el Tribunal en Pleno, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda, o de los directores o jefes de los organismos descentralizados, en su caso".

Dicho texto sufrió una modificación que entró en vigor a partir del primero de Enero de 1969, -- siendo su redacción la siguiente:

"ARTICULO 240.- Las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobreseimientos, y las que pongan fin al juicio, serán recurribles por las Autoridades ante la Sala Superior, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda o del Jefe del Departamento del Distrito Federal, o de los Directores o Jefes de los organismos descentralizados en su caso".

A partir del 10. de Enero de 1979, entró en vigor una modificación a dicho precepto, en el que se adicionó un párrafo más, el cual textualmente señaló lo siguiente:

"También serán recurribles las sentencias de las Salas por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que hayan afectado el resultado del fallo".

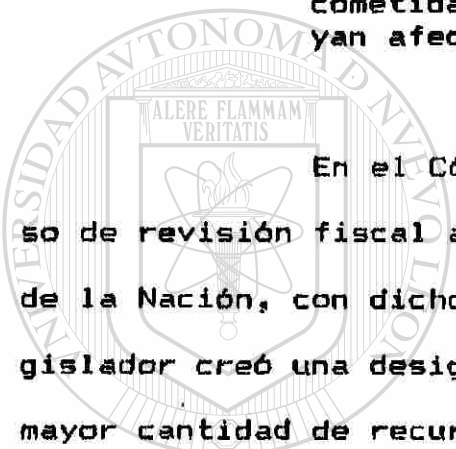
El 31 de Diciembre de 1980 entró en vigor otra reforma a dicho precepto, conteniéndose de la siguiente forma:

"ARTICULO 240.- Las resoluciones de las Sa



las Regionales del Tribunal Fiscal que de creten o nieguen sobreseimientos, y las - que pongan fin al juicio, serán recurri bles por las Autoridades ante la Sala Su perior, cuando el asunto sea de importan cia y trascendencia a juicio del Titular de la Secretaría o del Departamento de Es tado que el asunto corresponda, de los Di rectores o Jefes de los organismos desceñ tralizados en su caso.

También serán recurribles las sentencias de las Salas por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que ha yan afectado el resultado del fallo".



En el Código de 1967, se regula el recur so de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con dicho recurso en forma evidente el Le gislador creó una desigualdad procesal extrema, dándole mayor cantidad de recursos a la Autoridad que al particu lar, negando el sistema de derecho, puesto que en nues tro País las garantías deben de otorgarse a los particu lares y en el caso específico del interés primordial que se protege no representa de ninguna manera un interés social, puesto que la Sociedad son los individuos y no las instituciones que son un enteficción a las que se -- les delega autoridad de la cual soberanamente le pertene ce a los individuos, sin embargo dicha situación es nega da totalmente por el Legislador al establecer el recurso de revisión fiscal; es decir, que las autoridades después de tener oportunidad de recurrir las sentencias de Prime

ra Instancia, podrían incluso recurrir las instancias resueltas en revisión sin perder de vista que dichas autoridades tuvieron toda la oportunidad técnica para efectuar en forma correcta sus actos y desde dicho punto de vista están mayormente capacitadas que los particulares para efectuar debidamente sus actuaciones oficiosas, dejadas sin efecto por el Tribunal Fiscal de la Federación en Primera y Segunda Instancia.

El Artículo 242 en su redacción original señaló lo siguiente:

"ARTICULO 242.- Contra las resoluciones del Tribunal en Pleno a que se refiere el Artículo anterior, las autoridades podrán interponer el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro del plazo de diez días siguientes al en que surta efectos la notificación respectiva, mediante escrito dirigido al Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que deberá ser firmado por el Titular de la Secretaría, Departamento de Estado o por los directores o jefes de los organismos autónomos según correspondiera. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si el valor del negocio es de quinientos mil pesos o más se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso.

Dicho precepto sufrió una reforma que entró en vigor el primero de Enero de mil novecientos se

senta y nueve, siendo su redacción la siguiente:

"ARTICULO 242.- Contra las resoluciones - del Tribunal en pleno a que se refiere el Artículo anterior, las Autoridades podrán interponer el Recurso de Revisión Fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la - Nación dentro del plazo de diez días si - guientes al en que surta efectos la noti - ficación respectiva, mediante escrito di - rigido al Presidente de la Suprema Corte de Justicia que deberá ser firmado por el titular de la Secretaría o Departamento - de Estado, o por el Jefe del Departamento del Distrito Federal o por los Directores o Jefes de los organismos Autónomos, se - gún corresponda. En dicho escrito deberá exponerse las razones que determinen la - importancia y trascendencia del asunto de que se trata. Si el valor del negocio es de quinientos mil pesos o más, se conside - rará que tiene las características re - queridas para hacer objeto del recurso".

Al crearse las Salas Regionales del Tribu -  
nal Fiscal de la Federación entró en vigor una nueva re -  
forma a dicho Artículo a partir del 3 de Agosto de 1978,  
suprimiéndose la cita de las resoluciones del pleno del  
Tribunal para señalarse que dicho recurso se podría enta -  
blar en contra de las resoluciones de la Sala Superior,  
conservándose el término de diez días para interponer di -  
cho recurso, pues con las reformas entró en vigor el pri -  
mero de Enero de 1980, dicho término se extendió a quin -  
ce días siguientes al en que se surtiera efectos la noti -  
ficación respectiva, conservándose en su redacción el va

lor del negocio de quinientos mil pesos, para considerar que el asunto reunía las características de importancia y trascendencia; sin embargo a partir del 31 de Diciembre de 1980 se amplió la cuantía a un millón de pesos.

D.- CODIGO FISCAL DE 1983.

En el Diario Oficial de Diciembre de 1981 se publicó el Código Fiscal de la Federación que abrogó al de 1967 en el Artículo 1o. transitorio de dicho Código se estableció que entraría en vigor en toda la República hasta el primero de Octubre de 1982, sin embargo en el mismo Diario Oficial de la Federación y con posterioridad se señaló una prórroga para la entrada en vigor de dicho Código y se señaló que éste entraría en vigor en toda la República a partir del primero de Enero de 1983, excepción hecha del título VI que señala el procedimiento contencioso administrativo, estableciéndose que éste iniciara su vigencia el primero de Abril de 1983.

Así en el Artículo 1o. Transitorio se seña lo siguiente:

"ARTICULO 1o.- Este Código entrará en vigor en toda la república el día primero de Enero de 1983 excepción hecha del Título VI del procedimiento contencioso adm

nistrativo, que iniciará su vigencia el primero de Abril de 1983".

Mi punto de vista es que a partir de esta nueva Legislación comenzó un retroceso en la materia de Legislación Fiscal, restringiéndose derechos en perjuicio de los particulares y regulándose determinadas figuras jurídicas en diversos preceptos que con anterioridad se encontraban requisitados en forma más sencilla y clara con armonía a las disposiciones o principios constitucionales.

Dicha situación se demostrará a través de los comentarios que me permito manifestar a continuación.

Al entrar en vigor el Código de 1983, el Artículo primero señalaba lo siguiente:

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

"ARTICULO 1o.- Las personas físicas o morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de éste Código se aplicarán en su defecto. - Solo mediante Ley, podrá destinarse una contribución a un gasto público específico".

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Los estados extranjeros, en caso de reciprocidad no están obligados a pagar im

puestos, no quedan comprendidas en esta extensión las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.

Las personas que de conformidad con las Leyes Fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias Leyes.

Dicha disposición no sufrió modificación alguna.

De esto hay que resaltar que modifica el orden que debe establecerse en cuanto a la aplicación de las Leyes Fiscales, pues ya no se contiene el principio establecido en el Artículo primero del Código de 1967, en el cual los impuestos, derechos y aprovechamientos,

se regulaban en primer lugar por las Leyes respectivas y en su defecto por el Código Fiscal, permitiéndose la suppletoria del derecho común; en el Código Actual, el Artículo primero no establece dicho principio en el mismo orden, ya que en él se señala que las personas físicas o morales, están obligadas a contribuir conforme a las Leyes Fiscales respectivas y las disposiciones del Código Fiscal se aplicarán en su defecto.

Toca el Artículo 5 establecer en su Segundo Párrafo la aplicación supletoria de las normas del de

recho común, con la salvedad de que en el Artículo 5 que ha conservado su redacción original desde la entrada en vigor el primero de Enero de 1983, establece que el derecho común aplicable es el Federal común, así dicho precepto se contiene en el Código en vigor con la siguiente redacción:

"ARTICULO 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarían aplicando cualquier método de interpretación jurídica, a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del Derecho Fiscal".

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

El Artículo 5 de referencia contiene los elementos del Artículo 11 del Código anterior, con la salvedad de que en la Legislación actual se señala cuáles son las normas que establecen cargas a los particulares, elemento no contenido en el Código de 1967.

En cuanto a los responsables solidarios, el Artículo 26 en su texto original, establece lo si -

guiente:

"ARTICULO 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I.- Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes hasta por el monto de dichas contribuciones.

II.- Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por un monto de estos pagos.

III.- Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la Sociedad en la liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.

IV.- Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieren causado en relación con las actividades realizadas con la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

V.- Los representantes, sea cual fuera el nombre con que se les designe de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagar contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.

VI.- Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de sus representados.

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



de éstos.

VIII.- Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

IX.- Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca, o permitan el sequestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso, su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

Los responsables solidarios también son por los recargos.

Dicha disposición en la redacción que se señala, estuvo vigente hasta Diciembre de 1983, puesto que para el primero de Enero de 1984, se le adicionaron párrafos a la Fracción III y se modificó el último párrafo posterior a la Fracción IV, siendo dicha modificación la siguiente:

**"ARTICULO 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:**

**FRACCION III.-** Los liquidadores y sindicatos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la Sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el Párrafo anterior, cuando la Sociedad en liquidación garantice el interés fiscal por las contribuciones mencionadas en los términos del Artículo 11 de este Código.

La persona o personas, cualquiera que

sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, o la administración única de las Sociedades Mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas Sociedades durante su gestión, así como debieron pagarse, o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la Sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

a).- No solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

b).- Cambie su domicilio sin presentarle aviso correspondiente en los términos del reglamento de éste Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiere notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice -- después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiere quedado sin efecto.

c).- No lleve contabilidad, la oculte, o la destruya.

En lo que respecta a la Última Fracción - su redacción es la siguiente:

"La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios con excepción de las multas".

En Enero de 1988 entró en vigor un adi

ción al Segundo Párrafo de la Fracción III del Artículo 26, la cual contiene la siguiente transcripción:

"No será aplicable lo dispuesto en el Párrafo anterior; cuando la sociedad en liquidación garantice respecto de dichas contribuciones el interés fiscal en los términos del Artículo 11 de éste Código y siempre que cumpla con las obligaciones de presentar avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento".

Dicha disposición mantiene su contenido actualmente.

Como podemos observar en el contenido inicial del Artículo 26 la responsabilidad solidaria no establecía con claridad que de ella se exceptuaban las multas, sin embargo al no estar establecido expresamente, podríamos señalar que la excepción se contenía precisamente en que la disposición no establecía o imponía la responsabilidad solidaria hacia la determinación de multas derivadas del incumplimiento que generaba cualquiera de los supuestos por los que terceros se hacían responsables de deuda ajena.

Para complementar la idea que expreso, me permito señalar que en el Artículo 2, el Código Fiscal de la Federación de 1983 se han mantenido en el Tercer

Párrafo de la Fracción IV el siguiente supuesto:

"Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1º".

A mi parecer dicha disposición es una excepción que establece una aplicación estricta de conformidad con el Artículo 5 del mismo Código Fiscal, sin embargo dicha excepción solamente podría establecer el beneficio en cuanto a las multas que se pretendieran imponer por responsabilidad solidaria, de conformidad a la Legislación vigente o al precepto señalado vigente durante 1983, puesto que como carga hacia los responsables solidarios se establecía que dicha responsabilidad también repercutía sobre los recargos.

### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Con la adición o modificación que se hizo a la última parte del Artículo 26 cuya redacción se encuentra vigente desde Enero de 1984 a la actualidad, se estableció la excepción de la responsabilidad solidaria respecto a las multas y se señala que dicha responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios.

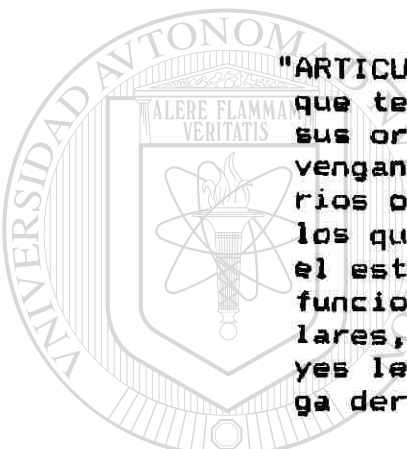
El problema actual, es decir con las dis

posiciones vigentes a partir del 1o. de Enero de 1990 surge respecto a aquello que debe considerarse como accesorio, ya que la Legislación solo se determina en forma expresa, que elementos se pueden señalar como accesorio de las contribuciones, a los recargos como las multas, luego es precisamente con la introducción a la Legislación o a las disposiciones legales que rigen la materia contributiva de la figura de la "ACTUALIZACIÓN", ya que no se establece que calidad tiene dicha figura jurídica respecto a la contribución, ni el Artículo 26 en su texto vigente señala que los responsables solidarios sean también responsables respecto a una supuesta actualización de las contribuciones, puesto que si de acuerdo al Artículo 6 en vigor, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes vigentes durante el lapso en que ocurren; entonces el momento o la determinación de una contribución será de acuerdo a las disposiciones que rigen dicha contribución específicamente, luego en atención a lo que se ha transcrito del Artículo 2, si las disposiciones solamente se refieren a contribuciones y los responsables solidarios solamente lo son por las contribuciones, luego agreguemos a esto que la actualización no

tiene categoría de contribución en las disposiciones que define lo que es una contribución, porque dicha actualización no es un impuesto conforme a la Legislación vigente como es la definición que se da en la Fracción I del mismo Artículo 2 y luego tampoco se les quiere reconocer con el carácter de recargo, pues se le señala con una nueva terminología que es precisamente "ACTUALIZACION", y aunado también a esto que no existe una definición legal o una disposición que fundamente la calidad de la actualización ni en el ramo de impuesto, ni mucho menos en el de accesorio, tenemos por ende que la actualización no debe aplicarse en perjuicio de los responsables solidarios y cuando se presente una situación de hecho en -- que las autoridades pretendan perjudicar a un responsable solidario reclamándole contribución, recargos y ademas actualización, no tendrá calidad el Legislador ni la autoridad fiscal para sostener que también para dicha figura de actualización el responsable solidario está obligado a pasar o pagar dicho adeudo ajeno con la misma situación que el Legislador genera al no establecer definición jurídica de lo que es actualización, me atrevo a -- afirmar que mis manifestaciones no encuentran objeción válida al respecto.

Para complementar, también podemos seña

lar como ya se ha establecido en capítulos anteriores, el Código de 1967 definía al crédito fiscal como la obligación fiscal determinada en cantidad líquida y que debía pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas; al respecto el Código Fiscal vigente a partir del 1o. de Enero de 1983 establece en su Artículo 4, lo siguiente:



"ARTICULO 4.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados 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".

Por lo tanto debo insistir ni en la definición de contribuciones o de aprovechamientos se puede incluir la figura de "ACTUALIZACION", así como tampoco existe en la Ley una clasificación de lo que son accesorios y menos una que incluya entre los accesorios o con el carácter de accesorio, a la llamada "ACTUALIZACION".

A partir del 1o. de Enero de 1983, el Artículo 21 del Código Fiscal de la Federación estableció lo siguiente:

"ARTICULO 21.- Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán conforme a una tasa que será cincuenta por ciento mayor a la tasa que mediante Ley fija anualmente el Congreso de la Unión, tomando en consideración el costo porcentual promedio de captación de recursos de sistema bancario -- proporcionado por el Banco de México".

Los recargos se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el cuarto párrafo de este Artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales y no excederán del 250% del monto de dicho crédito. Cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se se computaran sobre la diferencia. Los recargos se causaran por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Quando los recargos determinados por el contribuyente sean inferiores a los que calcule la Oficina recaudadora ésta deberá aceptar el pago y procederá a exigir el remanente.

El cheque recibido por las Autoridades fiscales que se ha presentado en tiempo y no se ha pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización -- que será siempre del 20% del valor de éste y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este Artículo. En este caso los recargos se empezarán a computar a partir del inicio -- del tercer mes siguiente al día en que se debió haber hecho el pago. La indemnización mencionada, el monto del cheque y en su caso los recargos, se requerirá y cobrarán mediante el procedimiento adminis



trativo de ejecución sin perjuicio de la responsabilidad penal que en su caso procediere.

Cuando el contribuyente pague en forma ex pontánea en los términos del Artículo 73 de éste Código las contribuciones omiti das y los recargos. Dichos recargos no ex cederán del cien por ciento del monto de las contribuciones.

A partir del 1o. de Enero de 1984 el pre cepto transcrito se adicionó en un sexto párrafo el cual se contiene de la siguiente forma:

"En el caso de aprovechamientos, los re cargos se calcularán de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo de éste Artículo, sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el men cionado párrafo y los gastos de ejecu ción. No causarán recargos las multas no fiscales".

Dicha disposición conservó su redacción y

la adición del sexto párrafo hasta Diciembre de 1985, -- puesto que para Enero de 1986, fue modificada dicha dis posición en su párrafo segundo, el cual estableció lo siguiente:

"Los recargos se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los pro pios recargos la indemnización a que se refiere el cuarto párrafo de éste Artícu lo, los gastos de ejecución y las multas

por infracción a disposiciones fiscales y no excederán del 300% del monto de dicho crédito. Cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se computarán sobre la diferencia. Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe".

En enero de 1987, entró en vigor una reforma al segundo párrafo del Artículo 21 que obedece a la fluctuación de la tasa aplicable a los recargos y que toma su motivo en la creciente inflación dejando de señalar la disposición una tasa máxima como tope de los recargos, es decir que no fueran a exceder de un por ciento determinado ya que se establece en dicho párrafo que los recargos se causarán hasta por determinados años, siendo dicha disposición con su modificación al segundo párrafo, la siguiente:

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

"Los recargos se causarán hasta por cinco años y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el cuarto párrafo de éste Artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales, cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se computarán sobre la diferencia. Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe".

Dicha disposición sufrió modificación que entró en vigor a partir del primero de Enero de 1988 - siendo dicha modificación a partir de su segundo párrafo la siguiente:

Los recargos se causarán hasta por cinco años y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de este Artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

En los casos de garantía de obligaciones - fiscales a cargo de terceros, los recargos se causarán sobre el monto de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado; cuando no se pague dentro del plazo legal.

Cuando el pago hubiera sido menor al que - corresponda, los recargos se computarán sobre la diferencia.

Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago hasta que el mismo se efectúe.

Cuando los recargos determinados por el contribuyente sean inferiores a los que calcule la Oficina Recaudadora ésta deberá aceptar el pago y procederá a exigir el remanente.

Así mismo a partir de Enero de 1987 en dicho precepto se señaló lo siguiente en su octavo párrafo

En caso de pago espontáneo en los términos del Artículo 73, el importe de los recargos no excederían de los causados durante un año, variándose el contenido de dicho precepto que estuvo vigente hasta Diciembre de 1986 donde los recargos no excederían del cien por ciento del monto de las contribuciones.

A partir de Enero de 1990, dicho precepto

to fue modificado introduciéndose en el Código fiscal de la federación el concepto de la actualización de las contribuciones, siendo dicha reforma y contenido del Artículo de referencia, el siguiente:

"ARTICULO 21.- Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones Fiscales el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además de berán pagarse recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal por falta de pago oportuno. Dichos recargos se aplicarán cada mes sobre las contribuciones actualizadas y se calcularán conforme a tasas que serán cincuenta por ciento mayores de las que mediante Ley fije -- anualmente el Congreso de la Unión por cada uno de los periodos que a continuación se indican, comprendidos entre el mes en que debió hacerse el pago y aquél en que el mismo se efectúe:

I.- Hasta doce meses.

II.- De más de doce hasta veinticuatro meses.

III.- De más de veinticuatro hasta treinta y seis meses.

IV.- De más de treinta y seis hasta cuarenta y ocho meses.

V.- De más de cuarenta y ocho hasta sesenta meses.

Los recargos se causarán hasta por cinco años, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de éste Artículo los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

En los casos de garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros, los recargos se causarán sobre el monto de lo requerido hasta el límite de lo garantizado cuando no se pague dentro del plazo legal.

Cuando el pago hubiere sido menor al que corresponda, los recargos se computarán sobre la diferencia.

Los recargos se causarán por cada mes o Fracción que transcurra, a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Cuando los recargos determinados por el contribuyente sean inferiores a los que calcule la Oficina Recaudadora, éste deberá aceptar el pago y procederá a exigir el remanente.

El cheque recibido por las Autoridades Fiscales que sea presentado en tiempo y no se pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del veinte por ciento del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este Artículo. La indemnización mencionada, el monto del cheque y en su caso los recargos se requerirán y cobrarán mediante el procedimiento administrativo de ejecución sin perjuicio de la responsabilidad penal que en su caso procediere.

Cuando el contribuyente pague en una sola exhibición el total de las contribuciones omitidas, en forma espontánea en los términos del Artículo 73 de este Código. El importe de los recargos no excederá de los causados durante un año. Si se obtiene autorización para pagar a plazos, ya sea en forma diferida o en parcialidades se causarán además los recargos que establece el Artículo 66 de este Código, por la parte diferida.

En caso de aprovechamientos, los recargos se calcularán de conformidad con lo dispuesto en este Artículo sobre el total --

del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere éste Artículo. No causarán recargos las multas no fiscales.

En ningún caso, las Autoridades Fiscales podrán liberar a los contribuyentes de la actualización de las contribuciones o condonar total o parcialmente los recargos correspondientes".

En Enero de 1983 el Artículo 22 entró en vigor con la siguiente redacción.

"ARTICULO 22.- Las autoridades fiscales - están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las Leyes fiscales. -- La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado. Los retenedores podrán solicitar la devolución, siempre - que ésta se haga directamente a los contribuyentes. Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración de éste ejercicio, salvo que se trate de cumplimiento de resolución o sentencia -- firme de autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución, independientemente de la presentación de la - declaración.

Si el pago de lo indebido se hubiere efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto hubiere quedado insubsistente. Lo dispuesto en éste párrafo, no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, la que dará lugar a la devolución, siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del último párrafo de este Artículo.

Quando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuatro meses siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la Autoridad Fiscal competente, con todos los datos informes y documentos que señale la forma oficial respectiva. Si dentro de dicho plazo no se efectúa la devolución el Fisco Federal deberá pagar intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos en los términos del Artículo 21 de éste Código. Los intereses se calcularán en las cantidades que precede devolver, excluyendo los propios intereses y se computaran desde que se venció el plazo hasta la fecha en que se efectúe la devolución o se pongan las cantidades a disposición del interesado. El contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por la Autoridad, interponga oportunamente los medios de defensa que las Leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho a obtener del Fisco Federal el pago de intereses conforme a una tasa que sería igual a la prevista para los recargos, en los términos del Artículo 21 de éste Código, sobre las cantidades pagadas indebidamente y a partir que se efectuó el pago. En este caso el contribuyente podrá compensar las cantidades a su favor, incluyendo los intereses contra cualquier impuesto, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retnedor.

En ningún caso los intereses a cargo del Fisco Federal excederán de 250% de la cantidad de que se trate.

Quando las Autoridades Fiscales procedan a la devolución de cantidades señaladas como saldo a favor en las declaraciones presentadas por los contribuyentes, sin que medie más trámite que la simple comprobación de que se efectuaron los pagos de contribuciones, que el contribuyente declara haber hecho, la orden de devolución no implicará resolución favorable al

contribuyente, si la devolución se hubiera efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del Artículo 21 de éste Código, sobre las cantidades de vueltas indebidamente y los posibles intereses pagados por las Autoridades Fiscales, a partir de la fecha de la devolución.

La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal".

En Enero de 1986, entró en vigor una modificación al primero y quinto párrafo del Artículo 22 y se adicionan dos párrafos, siendo dichas modificaciones las siguientes:

"Las Autoridades Fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las Leyes Fiscales. La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado mediante cheque certificado expedido a nombre del contribuyente, los que se podrán utilizar y deberán cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo, o que deba enterar en su carácter de retenedor. Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes. Cuando la -- contribución se calcule por ejercicio, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración de su ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de resolución y de sentencia firme de autoridad competente, en cuyo caso deberá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración".

La siguiente, es también otra modifica



ción:

"En ningún caso los intereses a cargo del Fisco Federal excederán del 300% de la cantidad de que se trate".

Los párrafos que se adicionan son los siguientes:

"La devolución mediante los certificados a que se refiere el primer párrafo de éste Artículo, sólo se podrá hacer cuando los contribuyentes tengan obligación de retener contribución, de efectuar pagos provisionales mediante declaración y cuando así lo solicite".

Lo dispuesto en el cuarto párrafo de éste Artículo también será aplicable cuando las Autoridades Fiscales hayan efectuado compensación de oficio en los términos del penúltimo párrafo del Artículo 23".

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN  
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

La reforma que se efectúa a dicho precepto y que entra en vigor a partir de Enero de 1987 deriva de las altas tasas de inflación; así el 5o. párrafo del Artículo 22 señaló lo siguiente:

"En ningún caso los intereses a cargo del Fisco Federal excederán de los que se generen en cinco años".

En Enero de 1990, con la introducción a la Legislación Fiscal de la figura de la "Actualización

de las contribuciones", el Artículo 22 sufrió modificación, así su tercer párrafo señala lo siguiente:

"Cuando se solicite la devolución ésta deberá efectuarse dentro del plazo de tres meses, siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la Autoridad - Fiscal competente, con todos los datos, informes y documentos que señale la forma oficial respectiva. El Fisco Federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el Artículo 17-A de éste Código, desde la fecha en que se venció el plazo para efectuar la devolución y aquella en que esta se efectúe. Cuando la declaración se presente antes del término del plazo, la actualización se hará a partir de esa fecha. Si la devolución no se hubiere efectuado en el plazo de tres meses, las Autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán conforme a una tasa que se aplicará sobre la devolución actualizada que será igual a la prevista para los recargos en los términos del Artículo 21 del citado Código".

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

También el cuarto párrafo fue modificado estableciendo lo siguiente:

"El contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por el mismo o por la Autoridad, interponga oportunamente los medios de defensa -- que las leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente tendrá derecho a obtener del Fisco Federal el pago de intereses conforme a una tasa que sería igual a la prevista para los recargos en los términos del Artículo 21 de éste Código sobre las cantidades actualizadas que se hayan pagado

indebidamente y a partir de que se efectuó el pago. En estos casos el contribuyente podrá compensar las cantidades a su favor, incluyendo los intereses contra cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Tratándose de contribuciones que -- tengan un fin específico, sólo podrán compensarse contra la misma contribución".

En el mismo orden y debido a la introducción de la figura de actualización de contribuciones, el sexto párrafo fue modificado, siendo ésta su redacción:

"Cuando las Autoridades Fiscales procedan a la devolución de cantidades señaladas como saldo a favor en las declaraciones presentadas por los contribuyentes, sin que medie más trámite que la simple comprobación de que se efectuaron los pagos de contribuciones, que el contribuyente declarará haber hecho, la orden de devolución no implicará resolución favorable al contribuyente. Si la devolución se hubiere efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del Artículo 21 de éste Código, sobre las cantidades actualizadas, tanto por las devueltas indebidamente como por las de los posibles intereses pagados por las Autoridades Fiscales, a partir de la fecha de la devolución".

Como podemos observar el tercer párrafo amplía en favor de las Autoridades el término en que éstas están obligadas a resolver sobre la devolución solicitada, ya que del primero de Enero al treinta y uno de

Diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, las Autoridades están obligadas a resolver la devolución en los dos meses siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud, sin embargo para 1990, dicho término se amplía a tres meses siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud, reduciéndose a dos meses por decreto que apareció en el Diario Oficial de la Federación en el mismo mes de Enero de 1990.

Debemos también agregar que el término que se señala para la devolución a cargo de las Autoridades, es solo cuando con la solicitud que se presente ante autoridad competente se encuentren reunidos los requisitos de señalarse todos los datos, informes y documentos que señale la forma oficial respectiva, por lo que ante un error el solicitante, la Autoridad podría esperar a que se cumpliera el término señalado menos un día y en ese momento efectuar un requerimiento al particular esto en el mejor de los casos, pues de la interpretación de dicho precepto no se establece que la Autoridad deba requerir al solicitante para que ajuste su solicitud, con todos los datos informes y documentos que se señalen en la forma fiscal respectiva, de tal forma que tendría que activarlo el mismo solicitante, pidiendo se le señalara por cual motivo no se le devuelve lo solicitado o aún en otro caso si el solicitante acudiera a de

mandar la negativa ficta la autoridad demostraría no estar obligada a efectuar la devolución exhibiendo pruebas suficientes que dieron certeza al Tribunal Fiscal que dicho solicitante no reunió todos los datos, informes y documentos que se señalaban en la forma oficial respectiva al momento de presentarla.

Dichas situaciones me permiten manifestar que dicha disposición es una norma imperfecta en cuanto que aparentemente genera derechos, pero no obliga a la Autoridad a requerir al particular para que señale los datos, informes o acompañe los documentos que junto a la forma oficial respectiva omitió además de la desigualdad que existe en cuanto a la exigencia de recargos cuando el particular omite el pago correcto de sus impuestos

y los intereses a cargo del Fisco Federal en cuanto al momento de generarse en favor de cualquiera de las partes, ya que para el Fisco Federal será calculable el recargo en su favor tanto como la actualización de que habla la última reforma desde el momento mismo en que vence el plazo para enterar las contribuciones respectivas, sin embargo en favor del particular los intereses como la actualización serán hasta que venza el plazo para que le sean devueltos, es decir esa fecha y aquella en que le sea enterados si es posterior al término que la Ley señala a la Autoridad para devolverlo, término contado a

partir de que el solicitante complete los datos informes y documentos que señala la forma oficial respectiva.

En cuanto a la negativa ficta, el Artículo 37 con su redacción vigente a partir del 1o. de Enero de 1983, señalaba lo siguiente:

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

Dicha disposición se conservó sin modificación hasta Diciembre de 1984, ya que a partir de Enero de 1985 se le adiciona un segundo párrafo, cuya redacción es la siguiente:

"Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, - el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido".

El Artículo 37 sigue sin modificación - hasta la actualidad, es decir a partir de que se le adi

cionó el segundo párrafo.

El párrafo que se adicionó al Artículo 37 establece o más bien puede interpretarse en el sentido - de que la Autoridad tiene la facultad de efectuar requere<sup>o</sup> miento para resolver las instancias o peticiones que le sean formuladas y en dicha interpretación podemos establecer que solamente podrá efectuar un solo requerimien<sup>o</sup> to donde señale los requisitos omitidos o que el promo<sup>o</sup> vente le proporcione los elementos necesarios para resolverlos, pero solo establece como facultad mas no como obligación y ello es perjudicial, pues debería señalarse un término menor al de aquél en que se genera la negativa ficta para que las Autoridades estuviesen obligadas a efectuar el requerimiento si éste fuera necesario, por - lo que en relación a lo que comento al Artículo 22 dicho requerimien<sup>o</sup> podrá efectuarse en éstos casos en que no se trate de devoluciones con dos tres días hábiles anteriores al vencimiento de los cuatro meses, con la generación inicial de dicho periodo de tiempo.

## CAPITULO II

### RECARGOS Y ACTUALIZACIONES

#### A.- NATURALEZA DE LOS RECARGOS.

El Código Fiscal de 1937 señaló que respecto a la indemnización al Fisco Federal por falta de pago oportuno tendría que aplicarse la tasa del 2% mensual con un límite del 48%, esto se establecía en el Artículo 207.

La naturaleza de los recargos al señalarse en disposición Fiscal se convierte en una obligación Fiscal y el carácter que tienen los recargos precisamente se señala desde el Código de 1937 a través del Artículo 207 como el de "indemnización".

Ese mismo concepto se establece en el Código de 1967, ya que originalmente el Artículo 22 señalaba a la letra lo siguiente:

"Cuando no se pague un crédito en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, deberán cubrirse recargos "en concepto de indemnización" al Fisco Federal por falta de pago oportuno.

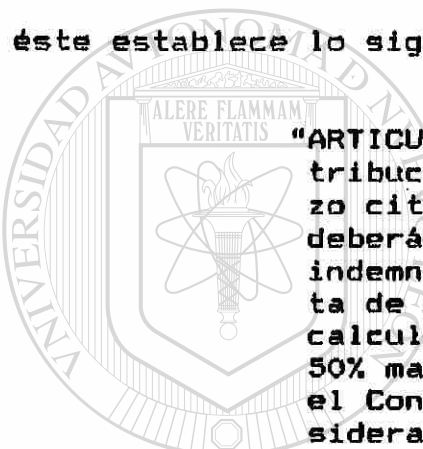
La tasa de los recargos, será el doble de la que se fije conforme al párrafo final



del Artículo 20.

Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir de la fecha de la exigibilidad hasta que se efectúe el pago, los recargos no excederán del importe del Crédito Fiscal de que se trate."

A partir del primero de enero de 1983, el carácter de los recargos se señala en el Artículo 21 y éste establece lo siguiente:



"ARTICULO 21.- Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo citado por las disposiciones fiscales, deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán conforme a la tasa que será 50% mayor a la tasa que mediante Ley fije el Congreso de la Unión. Tomando en consideración el costo porcentual promedio de captación de recursos del sistema bancario proporcionado por el Banco de México.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

A partir del primero de enero de 1990 se introduce en el Código Fiscal de la Federación el término de la actualización de las contribuciones, conservándose a los recargos como indemnización al Fisco Federal, estableciéndose en el primer párrafo de dicho Artículo lo siguiente:

"ARTICULO 21.- Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales,

el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además de berán pagarse recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se aplicarán cada mes sobre las contribuciones actualizadas y se calcularán conforme a tasas que serán 50% mayores a los que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión para cada uno de los periodos que a continuación se indican comprendidos entre el mes en que debió hacerse el pago y aquel en que el mismo se efectúe."

Como podemos observar de las disposiciones comentadas y la introducción a la Legislación en vigor, de la figura de la actualización, ésta ofrece como novedad, materia suficiente para especular sobre su alcance constitucional, ya que precisamente los recargos son la indemnización por el menoscabo que sufre el erario Federal cuando no se cubran a tiempo las contribuciones a cargo de los particulares; sin embargo en la Legislación, no se establece cual es la calidad de la que se goza la actualización, siendo evidente que si precisamente la indemnización por la depreciación o demérito de la moneda lo constituyen los recargos, la actualización no tiene una justificación en sentido estricto. Esta figura es comentada por Guiliani Fonroque quien señala sobre la actualización de las deudas propiamente la indexación según neologismo que la reemplaza por la indización, de los créditos a favor del Estado, determinándose la actua

lización de acuerdo con la variación que los precios mayoristas, introduzcan en el mes en el que debió efectuarse el pago y el penúltimo mes anterior a aquel en que -- tenga lugar.

Sigue diciendo el tratadista, que la indicación referida no solo afecta los créditos por impuestos, tasas o contribuciones en todas sus modalidades-- pagos definitivos, ingresos a cuenta, anticipos, retenciones, etcétera, sino que se hace extensiva a las multas -- aplicadas con ocasión de los tributos; correlativamente, el sistema se aplica a los montos que los particulares -- repitieren o de los cuales solicitaran devolución o compensación, vinculados a los impuestos respectivos. Estimamos particularmente objetable la extensión del sistema de las multas, por acontecer que su monto se gradúa en -- función del impuesto y éste ya sufre actualización.

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

"Libro Derecho Financiero. Autor Guigliani Fonroque, Página 1029, Volumen II, Cuarta Edición, Ediciones de Palma Buenos Aires 1987."

Con lo anterior queda establecido que la naturaleza de los recargos es jurídica y como concepto -- de indemnización al Fisco Federal por falta de pago oportuno.

**B.- RECARGOS, ACTUALIZACION Y RETROACTIVIDAD.**

Como se ha señalado en el punto anterior, la tasa aplicable en recargos mensual durante la vigencia del Código Fiscal de 1937 y de acuerdo a su Artículo 207 era del 2% y su límite anual se señaló al 48%

Al entrar en vigor el Código de 1967 y durante toda su vigencia se estableció que los recargos no podrían exceder el importe del Crédito Fiscal, es decir que el límite se señaló hasta un 100% de recargos en relación al crédito determinado.

Es a partir del primero de enero de 1983 y durante las modificaciones que llevó a cabo el Código Fiscal de la Federación cuando a raíz de la creciente inflación, los recargos sufrieron modificaciones en cuanto a las tasas y en cuanto al máximo de los que podrían determinarse. El párrafo segundo del Artículo 21 vigente a partir del primero de enero de 1983 establecía lo siguiente:

"Los recargos se calcularán sobre el total del Crédito Fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el cuarto párrafo de este Artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales y no excederán del 250% del monto de dicho crédito."

En enero de 1986, el límite aumentó hasta el 300% del monto del crédito principal.

En enero de 1987, el límite de los recargos se señalaba en el segundo párrafo del Artículo 21 y ésta también obedece a la fluctuación de la tasa aplicable a los recargos y que toma su motivo en la creciente inflación, dejando de señalar la disposición una tasa máxima como tope de recargos, sustituyéndola por un periodo de tiempo establecido al de 5 años, así, la modificación al segundo párrafo del Artículo 21 vigente a partir del primero de enero de 1987 señaló lo siguiente:

"Los recargos se causarán hasta por cinco años y se calcularán sobre el total del crédito fiscal excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el cuarto párrafo de este Artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a leyes fiscales, cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se calcularán sobre la diferencia. Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe."

Dicha disposición sufrió modificación que entró en vigor a partir del día primero de enero de 1988 siendo dicha modificación del segundo párrafo la siguiente:

"Los recargos se causarán hasta por cinco años y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de éste Artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales."

En la actual Legislación, es decir, en la que está vigente a partir del primero de enero de 1990, además de introducirse la figura de la actualización se conservó el límite de cinco años para la causación de recargos; ahora bien, los recargos tienen límite de tiempo para generarse, pero no existe límite alguno ni de porcentaje ni de tiempo para la causación de la actualización, lo que representa que si la actualización se efectúa desde el mes siguiente al en que debió pagarse una contribución y se aplica hasta la fecha del pago vigente, hayan transcurrido cinco o más años desde que se incurrió en mora, la contribución se actualizara y después de ello se calcularán los recargos, lo que determina que la llamada indemnización por recargos pasa a segundo plano y la actualización que no tiene carácter de indemnización, ni es accesorio, entonces es un impuesto cuya base gravable es otro impuesto, así nos encontramos con la novedad de que a través del Código Fiscal de la Federación se establece un gravamen fiscal llamado actualización cuya base gravable lo mismo será el impuesto

bre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado o las contribuciones de seguridad social, y, el supuesto fáctico generador de dicho gravamen será incurrir en mora en cualquier contribución, así, estamos contemplando la creación de un nuevo gravamen que el Artículo 2 del Código Fiscal no clasifica como contribución ni como accesorio de las contribuciones, tampoco tiene el carácter de indemnización puesto ésta se establece en la aplicación de recargos por mora.

El problema sobre la aplicación retroactiva del Artículo 21 en lo que se refiere a los recargos lo generó el Artículo 4o. transitorio del Código Fiscal de la Federación, que entró en vigor a partir del primero de enero de 1983, ya que dicha disposición señala a la letra lo siguiente:

**"ARTICULO 4o.- Cuando con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de este Código se hubieran causado recargos sobre contribuciones federales no pagadas, que hubieran alcanzado el ciento por ciento del importe de dichas contribuciones, a partir del primero de enero de 1983, se reanudarán la causación de recargos sobre las mismas, conforme a este Código aún cuando exceda del cien por ciento mencionado."**

Así mismo el Artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley que establece, refor-

mas, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales - para 1986, señaló:

"Cuando con anterioridad al primero de enero de 1986, se hubieran causado recargos sobre contribuciones federales no pagadas o intereses a cargo del Fisco Federal sobre cantidades que deba devolver, que hubieran alcanzado el 250% del importe de dichas contribuciones o cantidades a devolver, según sea el caso, a partir de la fecha mencionada, se reanudará la causación de recargos o intereses sobre las mismas, aún cuando excedan del porcentaje mencionado."

Luego en las disposiciones transitorias de la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales en vigor a partir del primero de mayo de 1986, se establece en la fracción I de su Artículo 2o. -

lo siguiente:

"I.- Cuando con anterioridad al primero de mayo de 1986, se hubieran causado recargos sobre contribuciones o aprovechamientos federales no pagados o intereses a cargo del Fisco Federal, sobre cantidades que deba devolver, que hubieran alcanzado el 300% del importe de dichas contribuciones, aprovechamientos o cantidades a devolver, según sea el caso, a partir de la fecha mencionada se reanudará la causación de recargos o intereses sobre cantidades insolutas, conforme a lo dispuesto por los Artículos 21 y 22 del Código Fiscal de la Federación."



El Artículo 2o. de las disposiciones transitorias de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales para 1987 establece en su fracción I lo siguiente:

"I.- Cuando con anterioridad al primero de enero de 1987, se hubieran causado recargos sobre contribuciones federales no pagadas o intereses a devolver, se hubiera causado el 500% del importe de dichas contribuciones o cantidades a devolver, según sea el caso, a partir de la fecha mencionada, se reanudará la causación de recargos o intereses sobre las mismas conforme al Código Fiscal de la Federación, aún cuando excedan del por ciento mencionado."

Respecto a la aplicación de la actualización, la fracción II del Artículo 2o. de las disposiciones transitorias de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales para 1990 la fracción II de dicho Artículo dispone:

"II.- Para los efectos de lo dispuesto en el Artículo 17-A del citado Código, para proceder a la actualización de contribuciones a partir de 1990 y que fueron exigibles con anterioridad a dicho año, se considerará como mes más antiguo del periodo el de diciembre de 1989."

El criterio que se ha seguido por los tribunales como por las Autoridades Fiscales establece que

la variación de los recargos no tiene el carácter de retroactiva; sin embargo, es evidente que dicha apreciación es meramente política, pues los efectos de la aplicación de la variación de las tasas aplicables de recargos en cuanto a criterios cuyas tasas llegaron a un máximo - incluso en los casos en que no se ha causado el máximo, - si contiene elementos puros de aplicación retroactiva en perjuicio de los particulares, y más retroactivo resulta lo dispuesto en el Artículo 2o. fracción II de las disposiciones transitorias de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales para el año de 1990, tomando en cuenta que el Artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación dispone que la cantidades ya actualizadas conservan la naturaleza que tenían antes de ser actualizadas, es decir, se les considera --

---

contribuciones, lo que representa una clara retroactividad en perjuicio de los particulares ya que las contribuciones deben determinarse conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocurran, lo que hace - que además de generarse un conflicto de normas, es decir que lo dispuesto en el Artículo transitorio en relación al Artículo 17-A se contrapone a lo dispuesto en el Artículo 6 del Código Fiscal de la Federación por lo que es evidente que existe una disposición que es pura y clara-

mente retroactiva.

La disposición constitucional es absoluta de forma alguna que no existe interpretación que pueda ser válida en la que se pretenda que la apreciación o establecimiento de recargos sobre créditos al contribuyente en los que no se ha causado el máximo, es una evidente aplicación retroactiva de las disposiciones que modifican los recargos, incluso en aquellos casos en los que se ha generado el máximo, vigentes en la disposición del año en el que se realizaron las situaciones jurídicas o de hecho que establecen el acto imputable o hecho generador de las diferencias a cargo de un contribuyente, lo mismo prevalece en cuanto a la novedosa figura de la actualización, esto lo señaló de acuerdo al apoyo legal que expongo a continuación.

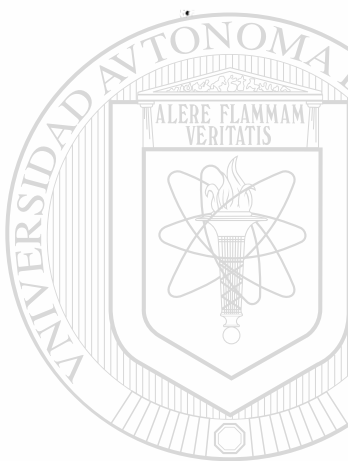
Respecto a los recargos fiscales, para señalar que la Ley que los aumenta no es retroactiva, la H. Segunda de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido la siguiente Tesis:

"RECARGOS FISCALES.- NO ES RETROACTIVA LA LEY QUE AUMENTA SU LIMITE.- El Artículo 22, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, establece que los recargos por incumplimiento de un crédito fiscal "se causarán por cada mes o fracción que transcurra, a partir de la fecha de exigí

bilidad hasta que se efectúe el pago, y no excederán del importe total del crédito". Son pues pretensiones a cargo del deudor la mora que se origina por mandato de Ley en las condiciones referidas y se motivan por el solo transcurso de un mes o fracción. Cuando la Ley Fiscal impone el pago de recargos sobre impuestos adeudados, es reclamada por aumentar el límite de tales recargos en relación con la que se regía al iniciarse la mora, la aplicación de éste ordenamiento no es retroactiva, porque se trata de un mandamiento abstracto y general aplicable para el futuro porque no lesiona ninguna situación jurídica individual que no sea susceptible de ser modificable por la Ley. Por consiguiente no puede alegarse que el pago de recargos deba ser hasta determinado monto, señalado por el ordenamiento de anterior vigencia, porque la mora se seguía produciendo cuando la ley cambia las situaciones jurídicas generales para el futuro.

Séptima Epoca.- Tercera Parte, Volumen 76  
Página 45.

A.D. 5365/73 Arturo Ceballos Jiménez, Sucesión.- 5 Votos."



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE REGISTRO PÚBLICO

"RECARGOS FISCALES.- EL ARTICULO 4o. TRANSITORIO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION NO ES RETROACTIVO.- El Artículo 4o. transitorio del Código Fiscal de la Federación vigente a partir de 1982 y 1983, - que se refiere a recargos sobre contribuciones no pagadas, no es retroactivo, ya que se aplica para el futuro y no afecta situaciones jurídicas que no sean susceptibles de modificarse, pues el estado puede cambiar el monto de las contribuciones a fin de lograr una mejor captación de recursos para la satisfacción de sus fines, como en el caso, un resarcimiento por la falta de pago oportuno de los impuestos, sin que pueda estimar que por el hecho de que la mora se haya iniciado en determinada fecha, los recargos deban causarse únicamente sobre la base que tenían en la fe

cha en que se dió ese supuesto, ya que -- tal cantidad puede ser modificada periodi- camente mientras se siga generando esa mo- ra; admitir lo contrario implicaría consi- derar que el Estado no tiene facultades -- para cambiar el monto de las contribucio- nes y de sus accesorios, entre los que se encuentran los recargos, y obligarlo a -- sostener una determinada tasa, aún cuando ya no se acorde con la realidad económica de tal forma que en el caso de los recar- gos solo pudiera aplicarse una cantidad, que si bien corresponda a un tanto igual al tributo omitido, resultaría inadecuada como indemnización por el daño causado. Además dicho precepto no se retrotrae, en sus efectos, al momento del financiamien- to del crédito fiscal, ni modifica la -- obligación fiscal que sirve de base a la cantidad que por concepto de recargos de- be pagarse, sino que regula el procedi- miento en que ha incurrido el causante al no pagar el adeudo, lo cual trasciende en el tiempo y debe regirse conforme a las -- leyes que se encuentran vigentes en la -- época en que se produzca la mora, la cual constituye un acto que se genera momento a momento.

Amparo en Revisión 8358/83.

Sostiene la misma Tesis:

Amparo en Revisión 10141/83, visible en -- las páginas 1178 y 1179 del libro número 1 de la Suprema Corte de Justicia de la -- Nación, Jurisprudencia 1917-1988; Primera Parte, Tribunal en Pleno, Jurisprudencia y precedentes, Índice. "Mayo Ediciones To mo 1."

Mi punto de vista respecto a las Tesis sostenidas por la Honorable Suprema Corte de Justicia de la Nación, es que siendo dicho Tribunal el que debe ha- cer respetar los elementos en fundamentación y motiva- ción, no tuvo recato alguno en fundar sus manifestacio-

nes en algún precepto que las apoyara, lo que hace que - las apreciaciones de la H. Suprema Corte solo sean poli- cas.

Tanto el Código Fiscal de 1967, como el - vigente en ésta fecha y a partir de 1983, señalan dispo- siciones que fueron dejadas de aplicar por el máximo Tri- bunal.

Así el Artículo 17 del Código Fiscal de - 1967, establecía lo siguiente:

"ARTICULO 17.- La Obligación Fiscal nace - cuando se realizan las situaciones juridi- cas o de hecho previstas en las leyes fig- cales.

Dicha obligación se determina y liquidará conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su nacimiento; pero les se- rán aplicables las normas sobre procedi- miento que se expidan con posterioridad."

En el Artículo 6 del Código Fiscal vigen- te desde 1983 se establece:

"ARTICULO 6.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurí- dicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocu- rran.

Dichas contribuciones se determinarán con

forme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero le serán -- aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad."

Así mismo actualmente el Artículo 2 del - Código Fiscal señala en su parte conducente:

"Los recargos, las sanciones, los gastos - de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del Artículo 21 de éste Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas."

Dichas disposiciones dan el preámbulo de apoyo a la idea que sostengo, pues jurídicamente si los recargos de acuerdo a las disposiciones específicas participan de la naturaleza de las contribuciones, entonces

de acuerdo al Artículo 6 del Código Fiscal en vigor, si las contribuciones se determinan conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación entonces las expresiones de la Corte no se ajustan a la Ley vigente.

En éste orden de ideas podemos manifestar, como es conocido por cualquier estudioso de la materia - fiscal, que, las contribuciones que se causan o que debieron pagarse en el año de 1983 deben determinarse con-

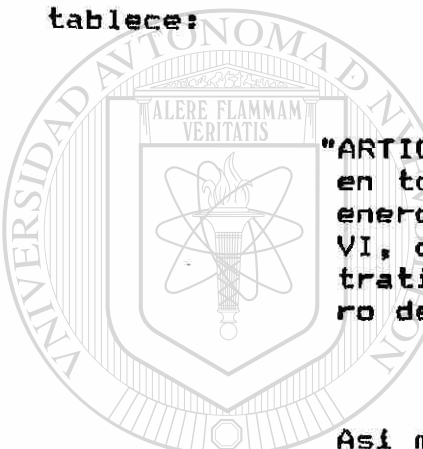
forme a las disposiciones vigentes en dicho año, sin que sea permitido que un contribuyente pretenda pagar contribuciones a su cargo de 1984 conforme a las disposiciones legales vigentes durante 1983 solo por el hecho de que la carga tributaria era mayor en 1983, de la misma manera que las Autoridades solo pueden determinar diferencias de 1983 conforme a las disposiciones vigentes en dicho año, y no conforme a preceptos de años posteriores, porque es innegable que las contribuciones se causan conforme a las disposiciones vigentes cuando se generó el hecho imputable, por lo tanto si conforme a la primera parte del último párrafo del Artículo 2, los recargos participan de la misma naturaleza de las contribuciones, es evidente que el criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación solamente se convierte en una manifestación política y no en una expresión que se encuentre debidamente fundada y motivada, por lo que no encuentra apoyo lógico-jurídico alguno.

Si éstas situaciones no son suficientes, podemos señalar que así mismo en los Artículos transitorios del Código Fiscal de la Federación vigente a partir de 1983, se establece una cuestión de derecho que de acuerdo a los principios del derecho en México, no esta sujeta a prueba, lo que no tomó en cuenta nuestro máximo



Tribunal que solo le dió una salida política a un problema planteado por ciudadanos respecto a la evidente aplicación retroactiva en perjuicio de particulares de disposiciones legales.

El Artículo primero transitorio del Código Fiscal de la Federación vigente a partir de 1983, establece:



"ARTICULO 1o.-Este Código entrará en vigor en toda la República el día primero de enero de 1983, excepción hecha del título VI, del procedimiento contencioso administrativo que iniciará su vigencia el primero de abril de 1983."

Así mismo el Artículo 7 del Código de referencia señala:

"ARTICULO 7.- Las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ella se establezca una fecha posterior."

Complemento a esto, y siendo un Artículo cuyo cumplimiento debe salvaguardar la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es evidente que el máximo Tribunal no respetó la existencia del Artículo 14 Constitucio

nal que preceptúa:

**"ARTICULO 14.- A ninguna Ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna."**

Debo insistir que los recargos a disposición expresa de la Ley, gozan de la misma naturaleza que las contribuciones y las contribuciones deben determinarse conforme a los preceptos que rigieron en el año en el que pretende hacerse la imputación de un impuesto, es decir se determina conforme a las disposiciones vigentes en el momento que se pretende aconteció el hecho generador del gravamen situación que la misma Suprema Corte ha sostenido en Jurisprudencia:

**"RENDA, IMPUESTO SOBRE LA. LEY APLICABLE PARA CALCULARLO.-** Según lo dispone el Artículo 21 de la Ley respectiva, el Impuesto Sobre la Renta debe pagarse en el momento de la percepción, de donde se concluye que debe aplicarse la ley vigente en dicho momento, para calcular su monto, sin importar, por tanto, la fecha en que se haya hecho exigible el crédito.

Quinta Epoca, Tomo XLIII, Página 125.

Tomo XLII, Página 836.

Tomo L, Página 1545.

Tomo XLIV, Página 1545.

Tomo LXIV, Página 3148.

Tomo LXXIII, Página 5341.

Visible en la página 447 de Apéndice 1917 1975 de Jurisprudencia, Tercera Parte, Segunda Sala, Mayo Ediciones."

Por lo tanto, el hecho de que una Ley determinada o un precepto específico como lo es el Artículo 21 del Código Fiscal de la Federación modifique año con año o haya modificado, la tasa máxima de recargos y que ésta pretenda regir situaciones para determinar recargos sobre actos o hechos anteriores a la entrada en vigor de cada una de las modificaciones, evidentemente si es una retroactividad que rompe con el sistema constitucional, pues en las Tesis de la Suprema Corte se sostiene que en dicho caso no hay retroactividad inconstitucional pero no se apoyan dichas Tesis en precepto vigente alguno, pues si así se hiciera tendríamos como única y válida conclusión que si existe una aplicación retroactiva inconstitucional.

---

Estos han sido los elementos que me permiten manifestar que la retroactividad que pretende negarse por el máximo Tribunal y por las Autoridades Fiscales se niega sin base legal alguna por lo que se incurre en un perjuicio a nuestro sistema legal.

#### **C.- RECARGOS E INTERESES. IGUALDAD ANTE LA LEY.**

Desde la entrada en vigor del Código Fiscal de 1937, el Legislador señaló a cargo de las Autori-

dades Fiscales la obligación de devolver las cantidades pagadas indebidamente por los particulares o cubiertas - en cantidad mayor de la debida, es decir cuando existía el pago de lo indebido.

En el Código de 1967 también se señaló la obligación de las Autoridades de devolver las cantidades que hubieran sido pagadas indebidamente, estableciéndose las causales por las que procedía la reclamación a dicha devolución en un texto que conservó su redacción - original hasta diciembre de 1982, de la siguiente forma:

"ARTICULO 26.-El Fisco Federal estará obligado a devolver las cantidades que hubieren sido pagadas indebidamente conforme a las reglas que siguen:

I.- Cuando el pago de los indebido total o parcial se hubiera efectuado en el cumplimiento de resolución de Autoridad que determine la existencia de un crédito fiscal, en cantidad líquida o de las bases para su liquidación, el derecho a la devolución nace cuando dicha resolución hubiera quedado insubsistente.

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

III.-No procederá la devolución de cantidades pagadas indebidamente cuando el crédito fiscal haya sido recaudado por terceros, repercutido o tras-

lado por el causante que hizo el -  
 entero correspondiente, sin embargo,  
 si la repercusión se realizó en for-  
 expresa, mediante la indicación en -  
 el documento respectivo del monto  
 del crédito fiscal cargado, el terce-  
 ro que hubiera sufrido la repercus-  
 ción, tendrá derecho a devolución, y

IV.- En los casos previstos en las frac-  
 ciones anteriores, tendrá derecho a  
 la devolución de lo pagado indebidamente,  
 quien hubiera efectuado el en-  
 tero respectivo."

En el último párrafo del Artículo 27 del  
 Código Fiscal de 1967 se conservó desde su publicación -  
 la siguiente redacción:

"ARTICULO 27.- Cuando se pida la devolu-  
 ción, ésta deberá efectuarse dentro del -  
 plazo de noventa días siguientes a la fe-  
 cha en la que quede reconocido el derecho  
 del petionario. Si dentro de dicho pla-  
 zo no se efectúa la devolución el Fisco -  
 Federal deberá pagar intereses al 9% -  
 anual, computados desde que se constituye  
 en mora hasta la fecha en que se devuelva  
 la cantidad respectiva."

Este párrafo determina la situación que -  
 permitirá establecer, analizando también la presente le-  
 gislación, la desigualdad que existe entre el derecho --  
 del particular a obtener en su respectiva indemnización  
 a aquélla que se genera en favor del Fisco Federal a pre-  
 tender la indemnización por la mora en que incurran los

contribuyentes en el pago de la prestación fiscal.

Primeramente debemos resaltar que la Legislación Fiscal de 1967 contiene en su artículo 92 lo siguiente:

"ARTICULO 92.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en el término que la Ley fija o a falta de término establecido, en noventa días. El silencio de las autoridades fiscales se considera como resolución negativa cuando no de respuesta en el término que corresponda".

Es decir, la autoridad tenía noventa días como plazo sólo para reconocer el derecho del peticionario, luego si este era reconocido en el plazo dispuesto

en la Ley, tendrían que transcurrir noventa días después de reconocido el derecho a la devolución para que se generasen los intereses a cargo del fisco federal y en favor del solicitante de la devolución computados desde -- que se constituyó en mora la autoridad hasta la fecha en que devolviera la cantidad respectiva, por lo tanto tendrían que transcurrir 180 días para que se generasen intereses en favor del solicitante.

En el Código Fiscal de la Federación de 1983 se señala en el artículo 22 la obligación de las au

toridades de devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales.

El tercer párrafo de dicho precepto señaló que cuando se solicitara la devolución, esta debería efectuarse dentro del plazo de cuatro meses siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente, con todos los datos, informes y documentos que señale la forma especial respectiva y que si dentro de dicho plazo no se efectuaba la devolución, el Fisco Federal, debería pagar intereses conforme a una tasa que sería igual a la prevista para los recargos en los términos del Artículo 21 del mismo Código y que los intereses se calcularían sobre las cantidades que procedía devolver excluyendo los propios intereses y se computarían desde que se venció el plazo hasta que se efectuarán las devoluciones o se pagaran las devoluciones a disposición del interesado, previniendo el Artículo comentado vigente en 1983, que los intereses a cargo del Fisco Federal en ningún caso excederían del 250% de la cantidad que se trata y que la obligación a devolver a cargo del Fisco Federal prescribía en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal.

Para 1986, el límite de intereses a cargo del Fisco Federal se señaló al 300% sobre la cantidad solicitada en devolución, es a partir del primero de enero de 1987, donde surge modificación el tercer párrafo del Artículo 22, señalando que el plazo para que efectúe la devolución, es de dos meses siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la Autoridad Fiscal competente, con todos los datos, informes y documentos que señale la forma oficial respectiva, estableciéndose así mismo en la modificación a dicho precepto y debido a los altos índices de inflación, que en ningún caso los intereses a cargo del Fisco Federal, excederían de los que se generen en cinco años, y la tasa de dichos recargos se establecía igual a la prevista para los recargos en los términos del Artículo 21 del mismo Código.

A partir del primero de enero de 1990, es modificado de nuevo el término para que se efectúe la devolución y se introduce como elemento nuevo además de los intereses la "actualización" del crédito principal solicitado en devolución, al cual deberá primero aplicarse la actualización y después calcularse los intereses a la tasa que establece para los recargos el Artículo 21 pero el término se amplía a tres meses, señalando el tercer párrafo de dicho Artículo 22 vigente a partir del --



primero de enero de 1990, que cuando se solicite la devolución esta deberá efectuarse dentro del plazo de tres meses siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la Autoridad Fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que señale la forma oficial respectiva.

Como podemos observar a través de la disposición que se señala, que en caso de no acompañarse, los datos, informes o documentación que señala la forma oficial, las Autoridades no tenían la obligación de hacer la devolución en el plazo establecido y fue practica muy común como lo sigue siendo el hecho de que un contribuyente al solicitar la devolución sin cumplir con todos los requisitos de la forma oficial, es requerido en el último momento para que subsane los errores en que incurrió al efectuar la solicitud y a partir de que cumpla debidamente con la presentación de los datos, informes y documentos señalados en la forma oficial, correrá el término establecido en la Ley para que la Autoridad esté obligada a resolver sobre la devolución.

El hecho concreto es que existe una medida de justicia en cuanto a que se obligue al Fisco Federal a devolver las cantidades pagadas indebidamente o de

más, así como también el hecho de que en un término prudente en caso de no obtenerse la devolución tendiendo de derecho a ella, exista la obligación de indemnizar a los particulares solicitantes, con el pago de intereses.

Pese a ello, existe una desigualdad generada en el Código Fiscal de la Federación, ya que se establece que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo legal deberán pagarse recargos en concepto de indemnización Fisco Federal, por la falta de pago oportuno y es sabido que los recargos inician a generarse en contra de los particulares a partir del día en que el particular tenía la obligación de entrar las contribuciones si éstas no se pagaban en la forma correcta, incurriendo el obligado en mora y los recargos son generados desde el momento en que se incurre en mora.

Para que existiera igualdad ante la Ley - tomando en cuenta que en México las disposiciones deben dirigirse a proteger a los ciudadanos, pues de ellos se constituye una Nación, sin embargo contrario a esto, las ventajas que genera la Ley como ya se ha visto, son siempre en beneficio de una Institución como es el Fisco Federal, por lo que debieron existir medios para que existiera una real igualdad y verdadera justicia en favor de los contribuyente.

**CAPITULO III**  
**DERECHOS Y OBLIGACIONES**

**A.- CUANTOS DERECHOS, CUANTAS OBLIGACIONES.**

El Código Fiscal de la Federación contiene en el Título II en el Capítulo Único, el apartado que se denomina: De los Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes.

Dicho capítulo habla en plural de los derechos del contribuyente, sin embargo lo que podríamos establecer como derecho es uno solo que se le reconoce a través del Artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y que precisamente se refiere a poder obtener del

Fisco Federal la devolución de las cantidades pagadas de más en contribuciones o pago de lo indebido.

**DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS**

Sin embargo el ejercicio de tal derecho conlleva al cumplimiento de obligaciones a su cargo como son las de adjuntar a la solicitud los datos, informes y documentos que señale la forma oficial respectiva.

Es evidente que si un particular solicita la devolución tendrá que demostrar que tiene derecho a

ella, por eso es congruente el sistema que se establece en el Artículo 22, sin embargo, el capítulo único del título II habla en plural de los derechos de los contribuyentes, cuando la única pluralidad que en dicho capítulo único existe, es la pluralidad de las obligaciones a cargo de los contribuyentes.

Dicho capítulo I que habla de los derechos y obligaciones de los contribuyentes, señala requisitos con los cuales los contribuyentes deben de cumplir en sus actuaciones o la forma en que pueden ser representados.

Así en el Artículo 18 se señalan los requisitos que deben tener las promociones que se efectúan ante las Autoridades Fiscales y en el Artículo 19 se establece cuál será la representación o en que forma se puede representar a las personas físicas o morales ante las Autoridades Fiscales.

Estas formalidades tienen la obligación correlativa también a cargo de las Autoridades que deben cumplir los actos o resoluciones que emanen de la Autoridad Fiscal, lo que se traduce en el derecho de los particulares de exigir el cumplimiento de dichos requisitos,-

es decir que no todos los derechos de los particulares - se encuentran señalados expresamente en el capítulo de - referencia, ya que en el Artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, actualmente se establecen los requisitos que deben contener los actos administrativos y que - deben notificarse como son: constar por escrito; señalar la Autoridad que lo emite, estar fundado y motivado ex presar la resolución, objeto o propósito de que se trate y 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 las personas a la que va dirigido, deberá señalarse los datos suficientes que permitan su identificación.

Es decir que si un particular es represen

tado por otra persona o una persona moral es representa- da por una persona física, el Artículo 19 establece cuáles son los requisitos para que sea válida la gestión -- que se efectúe en nombre de una persona física o de una persona moral, como lo hemos señalado, también se esta- blece en el capítulo de Derecho y Obligaciones la conse- cuencia de no pagar las contribuciones en la fecha o den- tro del plazo fijado en las disposiciones fiscales y ac- tualmente además de los recargos por concepto de indem- nización se establece la actualización de las contribucig-

nes, pero como contra-partida se encuentra señalada también la obligación a cargo de las Autoridades de devolver las cantidades pagadas indebidamente o las que procedan de conformidad con las leyes fiscales, incluso se establece que dicha devolución podrá hacerse de oficio, pero ya hemos establecido en el capítulo anterior que no goza del mismo derecho en cuanto a la indemnización el particular, ya que el momento en el que se van a causar en su favor los intereses es evidentemente desproporcionado a la indemnización que puede lograr la Autoridad Fiscal, pues incluso el momento en el que se va a aplicar la actualización para el caso de devolución será desde la fecha en que se venza el plazo para efectuar su devolución y aquella en que ésta se efectúe, sin embargo cuando los contribuyentes incurran en mora, el Fisco Federal actualizará la prestación fiscal desde el momento mismo en que se incurrió en la mora y no desde el momento en que exige la diferencia que imputa a un contribuyente, por lo tanto el derecho que tiene el contribuyente reconocido en el Código Fiscal se ve superado por el que se reconoce al Fisco Federal, es decir hay una desigualdad que se traduce en un menoscabo en contra de los particulares, quienes pasan a segundo plano para el Legislador Fiscal.

Así mismo en el sistema que se establece para la imputación de obligaciones, el Legislador Fiscal a través del Artículo 26 del Código Fiscal de la Federación establecen quienes tienen calidad de responsables - solidarios con los contribuyentes y cabe resaltar que de acuerdo a nuestro sistema legal fiscal, cualquier persona física o moral que desarrolle una actividad comercial profesional o de servicios se ve inmersa en el amplio mundo de las obligaciones fiscales, pues además de estar obligada como responsable directo, se convierte también en la mayoría de los casos en retenedor de impuestos indirectos y está obligado a recaudarlos y enterarlos al Fisco Federal, por lo que además de ser contribuyente directo o sujeto pasivo de la relación tributaria en forma indirecta se convierte en responsable solidario, así mis-

mo por el simple hecho de adquirir una empresa se convierte en responsable solidario respecto de las contribuciones que ha causado dicha negociación cuando pertenecía a otra persona, además el solo hecho de ser representante de un residente en el País por cuya intervención está efectuando actividades por las que debe pagarse contribuciones, convierte a dicho representante en obligado solidario; a los que ejercen la patria potestad o tutela por las contribuciones a cargo de su representado, a los legatarios y donatarios a título particular, -

respecto a las obligaciones fiscales que se hubieran causado con relación con los bienes legados o donados hasta por el monto de éstos; a los socios o accionistas se les hace responsables solidarios respecto de las contribuciones que se hubieren causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad.

Así mismo en el Artículo 27 se establece la obligación de registrarse en el padrón de contribuyentes o registro federal de contribuyentes, luego se señala en el Artículo 28 las reglas que debe contener o con las que se debe de cumplir para llevar la contabilidad y éstas son obligaciones a cargo de los contribuyentes.

En el Artículo 29 se establece la obligación a cargo de los que expiden comprobantes de reunir los requisitos que señale el reglamento del Código Fiscal y a cargo de los que adquieren bienes o usen servicios de solicitar el comprobante respectivo y como requisito para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en los comprobantes expedidos por terceros, se señala a cargo de quien los utiliza que deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien aparece en los --



mimos, son los correctos.

Es decir que éstas tan solo son una pequeña cantidad de obligaciones con las que debe cumplir el particular que tiene a su cargo incluso la obligación de cumplir con el trabajo que debería de efectuar el Fisco Federal como es la fiscalización.

Cabe advertir que el hecho de que los contribuyentes tengan una falla de forma en el cumplimiento de sus obligaciones en la mayoría de los casos establece la pérdida de derechos, sin embargo la Ley Fiscal está estructurada para que la Autoridad que se supone tiene a su alcance todos los elementos técnicos para cumplir debidamente con su función, pese a las fallas formales

en las que incurra pueda repetir sus actos en forma indefinida, es decir mientras que las fallas de los particulares de índole formal le generan pérdida total de derechos, las fallas formales de la Autoridad solamente generan la oportunidad de que la Autoridad vuelve a repetir los actos en forma indefinida sin que exista una sanción para sus fallas, cuando se pretende que es la aplicadora de las disposiciones fiscales y que está capacitada para hacerlo correctamente, lo que definitivamente es bastante cuestionable.

Podemos señalar como ejemplo lo establecido en el Artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que aun cuando no es el Código Fiscal tiene relación con las consecuencias que se deparan en perjuicio de los contribuyentes y en las que se encuentra una desigualdad sino cumple con sus formalidades. Así el Artículo 24 que habla de los requisitos de las deducciones, señala que éstas se comprueben con documentación que reúnan los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas - a la identidad y domicilio de quien los expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el - servicio, disposición que se establece en la fracción III del precepto comentado, luego en la fracción XXII por señalarla en nuestro ejemplo, establece que al realizar - las operaciones correspondientes o a más tardar el día - en que el contribuyente deba presentar su declaración, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por lo que si los contribuyentes no cumplen con dichas formalidades no tendrán derecho a efectuar las deducciones que amparen con los documentos que no reúnan dichos requisitos, perdiendo rotundamente su oportunidad de corregir la documentación ya que como señalamos, ésta debe reunir los requisitos a más tardar en

el momento de efectuarse la operación o hasta que se presenta la respectiva declaración, y ellos solo por vicios formales en los que incurran porque bien puede acontecer que demuestren haber efectuado el pago de aquéllos gastos que pretenden deducir y que lo comprueban con la respectiva póliza de cheques y los asientos contables llevados a cabo en forma correcta o con entradas y salidas de mercancía de almacén que se relacionen directamente con los bienes adquiridos y que se amparan con documentación en las que solamente exista una falla en la forma por un dato que se asentó en forma incorrecta, e incluso puede derivar de un error mecanográfico y como contra partida a ello encontramos que las fallas formales en las que incurre la Autoridad generan para ella la oportunidad de repetir sus actos, incluso con el beneficio que le ha otorgado el Legislador Fiscal de interrumpir o suspender

la caducidad mientras esté pendiente de un recurso en el que se impugnen actos o resoluciones de la Autoridad, -- así nos podemos encontrar en forma indefinida que mientras la Autoridad incurra en fallas formales se verá beneficiada por la Legislación para reponer los actos o resoluciones, sin embargo las fallas formales en las que incurre un contribuyente, le deparan perjuicios irreversibles, por lo que el llamado sistema de derechos y obligaciones evidentemente constituyen una cantidad de obli-

gaciones que constituyen cargas desproporcionadas a los derechos con que cuenta un contribuyente.

#### B.- IMPRECISIONES CONTRA SEGURIDAD JURIDICA.

Es evidente que no existen leyes perfectas, sin embargo el principio debería ser que al paso -- del tiempo las legislaciones se convirtieran en un conjunto de normas más armónicas y que tendieran hacia la -- justicia.

Nuestra Legislación no escapa a contener fallas o imprecisiones.

En el Artículo 16 Constitucional en su parte conducente se señala lo siguiente:

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

"En toda orden de cateo que solo la Autoridad Judicial podrá expedir y que será escrita, expresará el lugar que ha de inspiccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose, al concluir una acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateada o en su ausencia o negativa por la Autoridad que practique la diligencia."

Así mismo se establece lo siguiente:

"La Autoridad Administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en éste caso a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

Es decir que el efecto de la orden de cateo, concluye con el levantamiento del acta que se levanta precisamente al concluir el cateo de referencia, acta en la que se debe circunstanciar lo acontecido durante dicho cateo.

En el Código del 67 se señaló a través de su Artículo 84, la obligación de levantar dicha acta, --

así mismo en el Código que entró en vigor a partir del 10. de enero de 1983, se señaló en la fracción I del Artículo 46 que de toda visita en el domicilio Fiscal se deberá levantar acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidas por los visitantes, se encuentra dicha disposición también señalada en el Código en vigor.

Sin embargo en el Código del 67 como en la actualidad, se prevee la posibilidad de levantar actas complementarias en las que se pueden señalar hechos

concretos que se observen después de la conclusión de una visita domiciliaria.

Es evidente que dicha situación se encuentra establecida en la Legislación Fiscal sin apego al sistema constitucional pues si los efectos de una orden de cateo o en este caso los efectos de una orden de visita, lógicamente concluyen con el levantamiento y cierre del acta final el hecho de que se permita que pueda levantarse una acta complementaria posterior al cierre del acta final o como lo señala la disposición fiscal después de concluida la visita, es evidente que dicha acta complementaria de ser utilizada por las Autoridades constituiría una violación evidente a los principios de legalidad como de seguridad jurídica, puesto que para la dis-

posición constitucional que establece la regal de los cateos tome como requisito esencial para las diligencias de visita domiciliarias el que se respeten dichos requisitos de los cateos y aún cuando señalen dicha disposición como lo es el Artículo 16 que se deben respetar los lineamientos de las leyes respectivas, dichas leyes no deben rebasar los elementos señalados por la misma norma constitucional, sin embargo existe en nuestra Legislación la posibilidad de levantar actas complementarias -- después de concluida una visita y en base a ellas, trag-

cender a la afectación de los particulares.

La fracción IV del Artículo 46 en vigor - a partir del 1o. de enero de 1990 señala a la letra lo siguiente:

"FRACCION IV.- Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida. Formulada la liquidación no se podrá levantar acta complementaria sin que exista una nueva orden de visita."

Es evidente que dicha disposición no se -  
apaga a la norma constitucional, puesto que en su caso -

para que pudiese ir en armonía al Artículo 16 Constitucional tendría que señalarse que formulada el acta final no tendrían que levantarse actas complementarias sin que existiera una nueva orden, puesto que es claro que el Artículo 46 en vigor del Código Fiscal de la Federación como se encuentra redactada permite que concluida la visita se pueden levantar actas complementarias y es evidente que lo que ha concluido no puede admitir actuaciones que pretendan señalarse que son parte de su secuencia cuando se efectúan con posterioridad a su conclu-

sión, es decir como puede dársele efecto o valor a una -  
acta complementaria que se levanta después de haberse  
concluido los efectos para los que giró la orden respec  
tiva como es la conclusión de la visita con el cierre  
del acta final.

Por lo tanto el sistema que se encuentra  
establecido en donde se permita levantar actas complemen  
tarias con posterioridad a la conclusión de la visita de  
miciliaria establece un principio que contraría al cons  
titucional de legalidad y seguridad jurídica.

Máxime que en la Legislación en vigor se  
señala que antes del acta final (cierre lógico de una au  
ditoria) debe levantarse la última acta parcial en la

que se den a conocer en forma circunstanciada los he  
chos u omisiones conocidas por los auditores para que el  
visitado pueda oponerse a ellos lo que hace más incon  
gruente que la Legislación permita el levantamiento de -  
complementarias con posterioridad al cierre del acta fi  
nal.



CAPITULO IV  
FACULTADES DE AUTORIDAD

A).- VISITAS DOMICILIARIAS

Como lo hemos señalado las facultades de efectuar visitas domiciliarias se establecen a través de la misma Constitución en el segundo párrafo del Artículo 16 señalándose que éstas deben sujetarse a las Leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los casos. En el Código del 67 es en el Artículo 83 donde se establece la revisión de las obligaciones fiscales mediante visitas domiciliarias y la regulación de las visitas se contienen en el Artículo 84 en el que incluso se respeta la garantía de audiencia pues se establece en este precepto a través el derecho de los particulares de inconformarse en contra de los hechos circunstanciados en las actas de Auditoría.

Respecto al Artículo 83 su texto original fue variado por primera vez hasta Enero de 1973 y la modificación se efectuó a la fracción I, ya que está originalmente establecía dentro de la facultad de la Autoridad para determinar la existencia del crédito fiscal, dar las bases de su liquidación o fijarla en cantidad li

quida cerciorándose del cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluso para comprobar la comisión de infracciones; dicha disposición establecía lo siguiente:

I.- "Practicar visitas en el domicilio de los sujetos pasivos, de los responsables solidarios o de los terceros, para revisar sus libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales".

En la modificación vigente a partir de Enero de 1973, dicha Fracción señaló lo siguiente:

"Practicar visitas en el domicilio o Dependencia de los sujetos pasivos, de los responsables solidarios o de los terceros y revisar sus libros, documentos y correspondencia, que tengan relación con las obligaciones fiscales y en su caso, asegurarlos, dejando en calidad de depositario visitado previo inventario que al efecto se formule".

A mi juicio, el Artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, constituye el, máximo exponente del respeto a la garantía de seguridad jurídica, pues en dicho precepto se establece con claridad las formalidades que deberán cumplir durante una visita, las autoridades administrativas en el procedimiento de visita domiciliaria, puesto que en dicha disposición se encontraron señalados los requisitos que debían contener desde la Or

den de Auditoría como la forma de hacerla del conocimiento de quien resultara afectado por dicha orden, así como las formalidades que deberían de reunirse durante la diligenciación de la visita domiciliaria y aquellas señaladas para el cierre del acta en la que se circunstanciaran todos los hechos observados por los auditores.

En dicha disposición también se establece el respecto a la garantía de audiencia en favor de los afectados, pues éstos tenían el derecho de inconformarse contra el contenido o circunstanciación de hechos de las actas finales de la visita domiciliaria.

Dicha disposición ha sido el máximo exponente de una perfecta armonía con las garantías constitucionales, lamentablemente como veremos con posterioridad, habiendo llegado el Legislador a una norma con elementos de perfección, las Legislaciones posteriores se alejaron diametralmente de los principios constitucionales que encontraron en dicha disposición su máximo nivel.

El antecedente de las visitas domiciliarias y los requisitos que se tenían que cumplir para las actas de auditoría se encontraba disperso en diversas

disposiciones contenidas a través del Código Fiscal de 1938, por lo que el Legislador al situar todas esas disposiciones en un solo precepto, facilitó a los particulares la posibilidad de enterarse de los requisitos y formalidades para una correcta visita domiciliaria seguida por las Autoridades Administrativas en el ejercicio de las facultades que se señalan en el Código Fiscal de la Federación.

Al entrar en vigor el Código de 1967, el Artículo 84 se encontraba redactado de la siguiente forma:

"ARTICULO 84.- Las visitas domiciliarias para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales se sujetarán a lo siguiente:

- I.- Solo se practicarán por mandamiento escrito de Autoridad Fiscal competente que expresará:
  - a).- El nombre de la persona que debe recibir la visita y el lugar donde esta debe llevarse a cabo. Cuando se ignore el nombre de la persona que deba ser visitada se señalarán datos suficientes que permitan su identificación.
  - b).- El nombre de las personas que practicarán la diligencia las cuales podrán ser sustituidas por la Autoridad que expidió la orden y en este caso se comunicará por escrito al visitado el nombre de los sustitutos.
  - c).- Los impuestos o derechos de cuya ve

rificación se trate, y, en su caso, los ejercicios, a los que deberá limitarse la visita, ésta podrá ser de carácter general en verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales durante cierto tiempo, o concretarse únicamente a determinados aspectos.

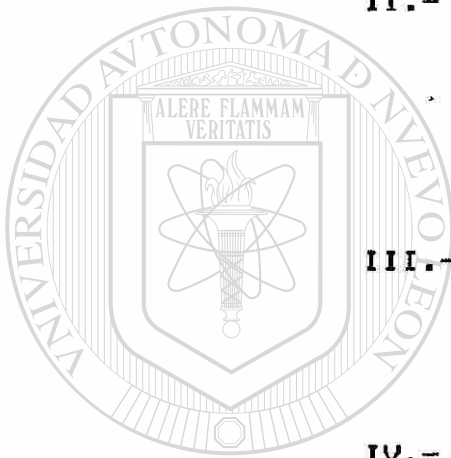
II.- Al iniciarse la visita se entregará la orden al visitado o a sus representantes y si no estuvieren presentes, a quien se encuentre en el lugar en que deba practicarse la diligencia, en el mismo acto se identificarán los visitantes.

III.- El visitado será requerido para que proponga dos testigos o que en su ausencia o negativa de aquél serán designados por el personal que practique la visita.

IV.- Los libros registros o documentos, serán examinados en el establecimiento, domicilio y oficina del visitado. Los libros solo podrán recogerse cuando se descubra más de un juego y los asientos no coincidan para una misma contabilidad y los documentos cuando carezcan total o parcialmente de las estampillas que prevenga la Ley.

V.- Los visitantes harán constar en el acta los hechos u omisiones observados. Las opiniones de los visitados sobre el cumplimiento incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no producirán efectos de resolución fiscal.

VI.- Al concluirse la visita se levantará acta en la que se harán constar los resultados en forma circunstanciada; el visitado o cualquiera de sus empleados podrá expresar en el acta si está conforme con su contenido o los motivos de su inconformidad expresa



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIZACIÓN

dos en forma también circunstanciada.

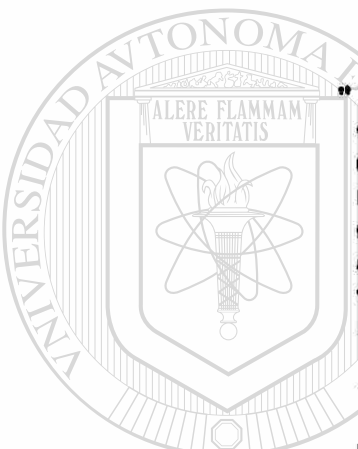
VII.-El visitado, los testigos y los visitantes firmarán el acta. Si el visitado o los testigos se niegan a firmar, así lo harán constar los visitantes, sin que ésta circunstancia afecte el valor probatorio del documento. Un ejemplar del acta se entregará en todo caso al visitado o a la persona con la que se entienda la diligencia y,

VIII.-Con las mismas formalidades indicadas en el inciso anterior, se levantarán actas previas o complementarias para hacer constar hechos concretos en el curso de una visita o después de su conclusión".

A partir de Enero de 1973, entraron en vigor las reformas que se efectuaron a las Fracciones IV,

V, VI, VII y VIII; y como podrá observarse en la continuación perfección de las disposiciones fiscales que fue un elemento distintivo de la legislación en la época de referencia, encontraremos que originalmente el Artículo 84 respetando la garantía de audiencia permitió a involucrados en una visita domiciliaria, el manifestar los motivos de inconformidad que tuvieran respecto a los hechos y observaciones circunstanciados en el acta final por los visitantes sin embargo, originalmente solo se permitía dicho derecho en el mismo acto del cierre del acta final, por lo que en su continuo mejoramiento, el legislador fiscal modificó la Fracción VIII, otorgando a los

particulares un término razonable para la manifestación de sus motivos de inconformidad, con un término también prudente, para la exhibición de las pruebas pertinentes, señalándose en las fracciones reformadas, el texto siguiente:



"IV.- Los libros, registros y documentos serán revisados en el domicilio, establecimiento o dependencias del visitado. Para tal efecto, el visitado deberá mantenerlos a disposición de los visitantes, desde el momento de la iniciación de la visita, hasta su terminación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tomará las medidas necesarias para el cumplimiento de este precepto".

Los libros, registros y documentos solo podrán recogerse:

- a).- Cuando únicamente existan libros, registros o sistemas de contabilidad que no estén autorizados;
- b).- Cuando se encuentren libros, registros o sistemas de contabilidad, cuyos asientos o datos no coincidan con los de los autorizados;
- c).- Cuando no se hayan presentado declaraciones o manifestaciones fiscales respecto del o los ejercicios objeto de la visita;
- d).- Cuando los datos registrados en los libros, registros o sistemas de contabilidad autorizados, no coincidan con lo asentado en las declaraciones o manifestaciones presentadas;
- e).- Cuando los documentos carezcan total o parcialmente de las estampillas que prevenga la Ley o no estén registrados en los libros, registros o

sistemas de contabilidad autorizados.

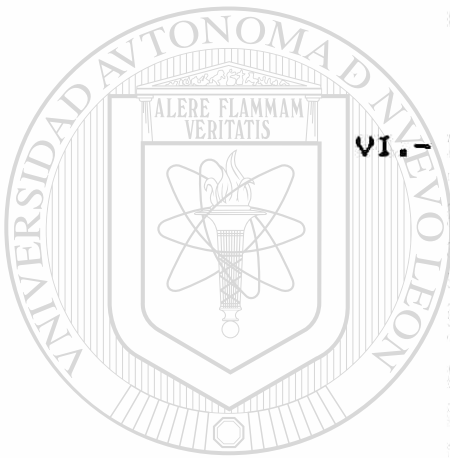
V.- Los visitantes harán constar en el acta los hechos u omisiones observados y al concluir la visita, cerrarán el acta, haciendo constar los resultados en forma circunstanciada. - Las opiniones de los visitantes sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no producirán efectos de resolución fiscal.

VI.- El visitado o la persona con la que se entienda la diligencia, los testigos y los visitantes, firmarán el acta. Si el visitado o los testigos se niegan a firmar, así lo harán - constar los visitantes, sin que esta circunstancia afecte el valor probatorio del documento. Un ejemplar del acta se entregará en todo caso - al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia.

VII.- Con las mismas formalidades indicadas en la fracción anterior, se levantarán actas parciales o complementarias para hacer constar hechos concretos en el curso de una visita o después de su conclusión y;

VIII.- El visitado o quien lo represente, deberá expresar dentro de los veinte días siguientes a la conclusión de las actas, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las razones de su inconformidad, expresadas en forma circunstanciada, ofreciendo las pruebas pertinentes, las que deberán rendir simultáneamente a su inconformidad o a más tardar dentro de los 30 días siguientes a la presentación de la misma.

El plazo para rendir pruebas podrá - ampliarse a instancia justificada del interesado a juicio de la Secre



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN  
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



taria de Hacienda y Crédito Público. En caso de que no ofrezcan pruebas, se perderá el derecho de hacerlo posteriormente y se tendrá al visitado conforme con los hechos aseptados en las actas".

Dicho texto estuvo vigente hasta Diciembre de 1977, ya que a partir del primero de Enero de 1978, se reforma el primer párrafo de dicho precepto, la Fracción I, inciso b) y c) y las Fracciones IV, Primero y Segundo Párrafo; incisos a), b) y c) Fracciones VI y VIII, así como se adicionaron los incisos f) y g) a la Fracción IV, siendo dichas reformas y adiciones las siguientes:

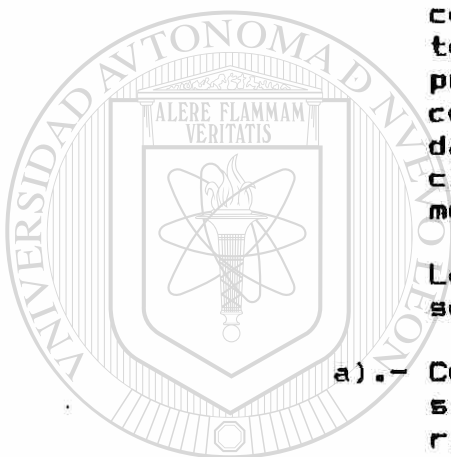
"ARTICULO 84.- En las visitas domiciliarias se observará lo siguiente:

- I.- Solo se practicarán por mandamiento escrito de Autoridad Fiscal competente que expresará:
  - b).- El nombre de la persona o personas que deban desahogar la diligencia, - las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número por la autoridad que expidió la orden. En esos casos se comunicará por escrito al visitado esa circunstancia, toda la visita deberá ser válidamente practicada por cualquiera de los visitantes.
  - c).- Las obligaciones fiscales que vayan a verificarse, así como el periodo o aspectos que abarque la visita.
- IV.- El visitado deberá proporcionar y

mantener a disposición de los visitantes, desde el momento de la iniciación de la diligencia hasta la terminación de ésta, sus libros principales, sociales, auxiliares y registros, documentos, correspondencia y demás efectos contables, los que serán examinados en el domicilio, establecimiento o dependencia del visitado, los visitantes podrán sacar copia de la documentación del causante que estimen necesaria, para que previo cotejo con sus originales se certifique por aquellos y sea anexada a las actuaciones finales o parciales que se levanten durante y con motivos de la visita.

Los libros, registros y documentos - sólo podrán recogerse:

- a).- Cuando existan libros, registros o sistemas de contabilidad obligatorios que no estes autorizados.
- b).- Cuando los datos anotados en los libros, registros o sistemas de contabilidad autorizados, no coincida con lo asentado en las declaraciones o manifestaciones presentadas.
- c).- Cuando los documentos carezcan total o parcialmente de las estampillas -- que prevenga la Ley; o no estén asentados en los libros, registros, o sistemas de contabilidad autorizados.
- d).- Cuando al inicio de una visita o durante el transcurso de ella, el visitado, su representante legal, o -- quien se encuentre en el domicilio de la visita, se niegue a recibirla o impida el acceso a los visitados a las oficinas, bodegas, locales, dependencias, cajas de valores o no ponga a disposición de los visitantes, los libros, registros y documentos a que se refiere esta fracción o bien imposibilite o dificulte



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE VERACRUZ  
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

por cualquier causa la realización de la visita.

- e).- Cuando se violen los sellos que hubiesen sido colocados por los visitadores como medida precautoria.

En todos los casos en que se recojan los libros, registros o documentos, este hecho se hará constar en acta.

- VI.- El visitado o la persona con quien se entienda la diligencia, los testigos y cualquiera de los visitadores que hayan terminado la visita, firmarán el acta, lo que será suficiente para su validez. Si el visitado y los testigos se niegan a firmar, así lo harán constar el o los visitadores, sin que esta circunstancia afecte el valor probatorio del documento. Un ejemplar del acta se entregará en todo caso al visitado o a la persona con la que se entienda la diligencia.

- VII.- El visitado, o quien lo represente, podrá inconformarse con los hechos contenidos en las actas, mediante escrito que deberá presentar dentro de 20 días siguientes a la conclusión de la misma, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el que expresará las razones de su inconformidad y ofrecerá las pruebas documentales pertinentes que deberá acompañar a su escrito o rendir a más tardar dentro de los 45 días siguientes. En caso de que no formule inconformidad, no ofrezca pruebas, o no se rindan las ofrecidas, se perderá el derecho de hacerlo posteriormente y se tendrá al visitado conforme con los hechos asentados en las actas".

Dichas modificaciones y adiciones estuvie

ron vigentes hasta Diciembre de 1982.

A partir de Enero de 1983, las visitas domiciliarias como facultad de la Autoridad fiscal y los requisitos que estas deben de cumplir se señalan en los Artículos 42, 43, 44 y 46 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1o. de Enero de 1983.

La Fracción III del Artículo 42 en relación a su primer párrafo establece lo siguiente:

"ARTICULO 42.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, o comprobar la comisión de delitos fiscales, estará facultada para:

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

Por su parte el Artículo 43 desde su entrada en vigor, señala lo siguiente:

"ARTICULO 43.- En la orden de visita además de los requisitos a que se refiere el Artículo 38 de éste Código se deberá indicar el lugar o lugares donde debe efectuarse la visita".

II.- El nombre de la persona o personas

que deban efectuar la visita, las cuales podrán ser substituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La substitución o aumento de la persona que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

Las personas designadas para efectuar la visita, la podrán hacer conjunta o separadamente.

El Artículo 44 al entrar en vigor se contenia de la siguiente forma:

"ARTICULO 44.- En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, el responsable solidario y los terceros se estarán a lo siguiente:

I.- La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

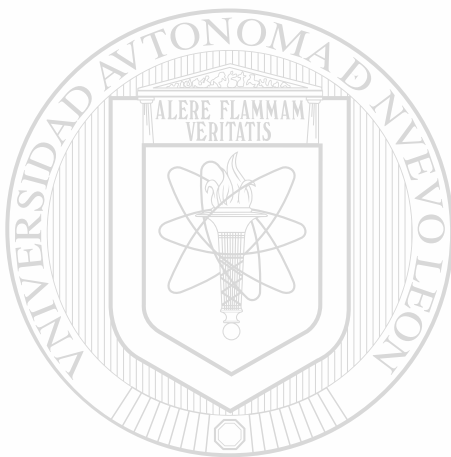
II.- Al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la diligencia, sino estuviere el visitado o su representante, dejará citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los espere a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; sino lo hiciere la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad. En los

los demas casos que al presentarse los visitadores al lugar en donde de ba practicarse la diligencia, descu bran bienes o mercancía cuya importa ción, tenencia, producción, explota ción, captura o transporte debe ser mani festada a las Autoridades Fis cales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obliga ción respectiva los visitadores pro cerán al aseguramiento de dichos bie nes o mercancía.

III.-Al iniciarse la visita en el domici lio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identifi car ante la persona con quien se en tienda la diligencia, requiriéndola para que designen dos testigos; si estos no son designados o los desig nados no aceptan servir como tales los visitadores los designarán, ha ciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta cir cunstancia invalide los resultados de la visita. Los testigos pueden ser substituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar en que se esté llevando la visita, por ausen tarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su volun tad de dejar de ser testigos, en ta les circunstancias la persona con la que se entienda la visita, deberá de signar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los desig nados, los visitadores podrán desig nar a quienes deban substituirlos. - La substitución de los testigos, no invalida los resultados de la visi ta.

IV.- Las autoridades fiscales podrán soli citar el auxilio de otras Autorida des Fiscales que sean competentes para que continúe una visita inicia da por aquella, notificando al visi tado la substitución de autoridad y de visitadores. Podrán también soli citarle practiquen otras visitas pa



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE ESTADÍSTICAS

ra comprobar hechos relacionados con las que estén practicando".

A partir de Enero de 1984, se adiciona un párrafo a la Fracción II que figura como su segundo párrafo el cual contiene la siguiente redacción:

"En este caso los visitantes al dejar dicho citatorio, podrán hacer una relación de los libros y documentos que integran la contabilidad".

A partir de Enero de 1986 es adicionado el segundo párrafo de la Fracción II del Artículo 44 --- siendo su contenido el siguiente:

"En este caso, los visitantes al citar al visitado o a su representante, podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad.

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la cita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden de ampliación de la orden de visita haciendo constar tales hechos en el acta que levante".

Dicho Artículo conserva su redacción con la última adición señalada.

Al entrar en vigor el Artículo 46 señala  
ba lo siguiente:

"ARTICULO 46.- La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

I.- De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieran conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas, hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas para efectos de cualquiera de -- las contribuciones a cargo del visitado en los que el período revisado ante dichos hechos no se consignan en forma expresa.

Las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales, o sobre la situación financiera del visitado no constituyen resolución fiscal.

II.- Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final, que de la visita se haga la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción se requerirá la presencia de -- dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta -- parcial cumpliendo al respecto con lo previsto en la Fracción II del Artículo 44 de éste Código.

III.- Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o big



nes que no estén registrados en la contabilidad, deberán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dicho documento, bienes o inmuebles, archivos u oficinas en donde se encuentre, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado por las personas con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, en el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que sellen sean necesarios al visitado. Para realizar sus actividades, se les permitirá extraerlos ante la presencia de los visitadores quienes podrán sacar copia del mismo.

IV.- Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida.

V.- Cuando resulte imposible continuar o concluir ejercicio de las facultades de comprobación en el establecimiento del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberán notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entienda la diligencia.

VI.- Si en el cierre del acta final de la visita, no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que éste presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los

visitadores que haya intervenido en las visitas, el visitado o la persona con la quien se entienda la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con la que se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado, o la persona con la que se entendió dicha diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que ésto afecte la validez y valor probatorio de la misma."

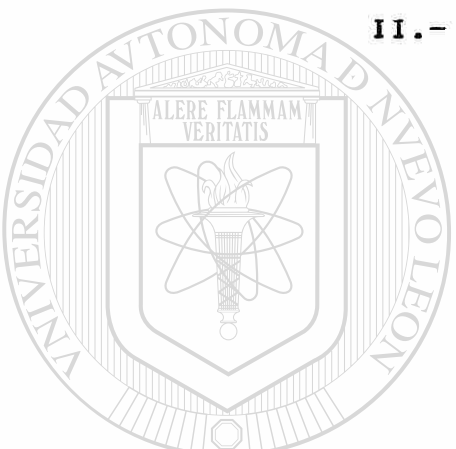
Dicha resolución estuvo vigente hasta Diciembre de 1989, puesto que el Artículo 46 sufrió modificaciones, siendo su redacción a partir del primero de Enero de mil novecientos noventa, las siguientes:

"ARTICULO 46.- La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

I.- De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, así mismo se determinarán las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, las que podrán hacerse constar en las mismas actas o en documento por separado.

Los hechos u omisiones, consignados por los visitadores en las actas, hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efecto de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

II.- Si la visita se realiza simultaneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán a el acta final que de la visita se haga, la cual debe ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere ésta Fracción se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado, en donde se levanta acta parcial, cumpliendo al respecto con la Fracción II del Artículo 44 de este Código.



II.- Durante el desarrollo de la visita, los visitantes a fin de agregar la contabilidad, correspondencia o bienes que estén registrados en la contabilidad, podrán indistintamente sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o inmuebles, archivos u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado, o a la persona con quien se entienda la diligencia previo inventario que al efecto formulen. En caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitantes, quienes podrán saca copia del mismo.

IV.- Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de lo que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida formulada la liquidación no se podrá levantar acta complementaria sin que exista una nueva orden de visita.

Quando en el desarrollo de una visi

ta las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros en la última acta parcial que al efecto se levante, se hará mención expresa de tal circunstancia y entre éstas y el acta final deberán transcurrir cuando menos quince días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones.

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros o no señalan el lugar donde se encuentran.

V.-

Quando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales, en este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entienda la diligencia.

VI.-

Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que éste presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en este momento cualquiera de los visitantes que haya intervenido en la visita, el visitado o la persg

na con quien se entienda la diligencia y los testigos, firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con la que se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

VII.-Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final aunque no se señale así expresamente".

Al entrar en vigor en 1983 el Código Fiscal establece el Artículo 54 lo siguiente:

"ARTICULO 54.- Los contribuyentes que no estén conforme con el resultado de la visita, podrán inconformarse con los hechos contenidos en las actas final y complementarias mediante escrito que deberán presentar ante las Autoridades fiscales dentro de los 45 días siguientes al cierre del acta final, a dicho escrito acompañarán las pruebas documentales pertinentes y vinculadas a los hechos con los que se inconforme.

Los hechos respecto a los cuales el contribuyente no se inconforme dentro del plazo legal o haciendo no se presente oportunamente las pruebas que los desvirtúe, se tendrán por aceptados".

Dicha redacción se conservó hasta Diciembre de 1985, ya que a partir del 10. de Enero de 1986 y

hasta Diciembre de 1989, dicho precepto señaló lo siguiente:

"ARTICULO 54.- Los contribuyentes que no esten conformes con el resultado de la visita, podrán inconformarse con los hechos contenidos en el acta final mediante escrito que deberán presentar ante las autoridades fiscales, dentro de los 45 días siguientes al inmediato posterior a aquél en que se cerró. El plazo para inconformarse con los hechos contenidos en acta complementaria correrá a partir del día siguiente al inmediato posterior al en que se cierre.

Al escrito de inconformidad acompañará las pruebas documentales pertinentes y vinculadas a los hechos que pretendan desvirtuarlos, siempre que no le hubieren solicitado su presentación durante el desarrollo de la visita, los hechos con los cuales el contribuyente no se inconforme dentro del plazo legal o haciendolo no los hubiere desvirtuado con las pruebas a que se refiere el párrafo anterior, se tendrán por consentidos".

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

En su mayoría los principios que se señalaban a través de los diversos preceptos como son desde el Artículo 38 al Artículo 54, vigentes a partir del 1o. de Enero de 1983 y hasta Diciembre de 1989, fueron sufriendo modificaciones, pero con principios que se contenían en un sólo precepto en la legislación de 1967 como era el Artículo 84.

Tal como observamos en la evolución de di

chos principios, se han ido restringiendo elementos esenciales que garantizan la seguridad jurídica como la legalidad.

Podemos citar a ejemplo que cuando el Artículo 46 en la Fracción IV señala que con las mismas formalidades a que se refieren en las Fracciones I, II y III de dicho precepto, deben de levantarse actas parciales o complementarias, incluyendo en dichas formalidades la establecida en la Fracción II del Artículo 44 a la que se remite expresamente la Fracción II del Artículo 46; sin embargo, los requisitos para las actas finales señalados en las Fracciones V y VI del Artículo 46, es evidente que no se impone como obligación para el levantamiento de actas complementarias y parciales, lo que no

---

acontecía en la legislación anterior, puesto que en el Artículo 84 los requisitos señalados en el Artículo 46 en sus Fracciones V y VI también deberían de respetarse en el levantamiento de actas parciales o complementarias.

También debemos señalar que en lo que respecta al Artículo 51, la evolución que fue sufriendo dicho precepto, sólo es para salvaguardar intereses de las autoridades administrativas, pues es criterio de di

chas autoridades que cuando existía visita domiciliaria bastaba con que los resultados de las actuaciones practicadas a terceros se circunstanciaron los resultados de dichas actuaciones en el acta final de la visita domiciliaria para que según las autoridades se tuviera por cumplido el Artículo 51, situación que es equivocada, puesto que en la redacción del Artículo 51 vigente a partir de 1986 se estableció que los datos, documentos e informes que los terceros proporcionarán tendrán que darse a conocer al contribuyente mediante notificación en los términos del Artículo 134 y la redacción del tercer párrafo no establecía que en dicho párrafo se excluía a las autoridades del cumplimiento del requisito señalado a su cargo en el párrafo segundo; desafortunadamente a partir de Enero de 1990 se restringe esta exigencia en perjui-

cio de los particulares, es decir se restringe el legislador y con ello genera una inseguridad jurídica, pues si los datos, documentos e informes que presume aportaron los terceros a solicitud de la autoridad fiscal, no se le dan a conocer al contribuyente, evidentemente este no puede constatar fehacientemente lo que se pretende por las autoridades se desprende de los documentos, datos o informes que le fueron solicitados es real solo por el hecho de que se circunstancien dichas actuaciones en las actas, pues ello no establece que el particu-



lar tenga certeza de que lo circunstanciado por los auditores coincide con los datos, documentos e informes que se presume le fueron aportados por terceros a solicitud de la autoridad, de tal forma que el particular no puede verificar tal situación puesto que ya no se obliga a las autoridades a notificar los documentos que le fueron proporcionados por los terceros por lo que el principio de seguridad jurídica se encuentra negado por el Legislador a partir de la redacción o vigencia del Artículo 51 actualmente en 1990.

Así mismo en la reducción que hemos señalado de la legislación en materia de visitas domiciliarias, existiendo (45) cuarenta y cinco días para inconformarse de acuerdo al Artículo 54, dicho término se ha reducido y los motivos de inconformidad de acuerdo al Artículo 46 en vigor deberán de expresarse en contra de hechos y circunstanciaciones que se hagan en actas parciales previas al levantamiento del acta final, esto de conformidad a la Fracción IV del Artículo 46 vigente a partir del 1o. de Enero de 1990, en el cual, se señala en Segundo Párrafo, que cuando las autoridades en el desarrollo de una visita conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento en las disposiciones fiscales lo consignan en forma circunstanciada en actas par-

ciales y entre la última acta parcial que al efecto se levanta, se hará mención expresa de tal circunstancia y entre dicha acta y el acta final deberán transcurrir - cuando menos (15) quince días durante los cuales el contribuyente deberá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, no existiendo para dicha instancia o para identificarla lo que se conocía con inconformada pues no se menciona en el precepto comentado.

De la Fracción V del Artículo 46 que ha conservado un principio idéntico desde que entró en vigor el Código de 1983, se señala que cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en que se hace constar el desarrollo de la visita, podrán efectuarse en el domicilio fiscal es decir podrán levantarse en las oficinas de la autoridad.

La crítica de dicha Fracción es que no se señala a juicio de quien se puede establecer cuales son - las causas que hagan imposible la continuación del ejercicio de las facultades de comprobación. No debemos perder de vista el principio de administración reglada que se establece en nuestro sistema constitucional, en este

sentido, si son los auditores los que la califican imposible, tendrán que establecer en base a que motivo y fundamento pueden apoyarse y en base a que precepto fundamentan su competencia para determinar dicha imposibilidad o juzgarla; así mismo si toca juzgar dicha situación al emisor de la orden de auditoría tendrá que fundar y motivar las causas que determinen dicha imposibilidad y, establecer si tiene competencia para calificar la imposibilidad misma.

Todas estas manifestaciones me permiten sostener que es evidente que la legislación fiscal después de haber llegado a un máximo con las disposiciones del Código de 1967 ha ido declinando sin tomar en cuenta que nos encontramos en un sistema de derecho regido por

principios constitucionales que son negados ahora por el legislador al decretar leyes o los preceptos que se contienen del Código fiscal de la Federación y que han ido variando o modificándose a partir del 1o. de Enero de 1983 a la fecha, restringiéndose derechos elementales constitucionales regidos como garantías como son los de seguridad jurídica, el de legalidad y el derecho de audiencia.

**B.- REVISION DE ESCRITORIO (DICTAMENES) SU CONSTITUCIONALIDAD.**

El antecedente más cercano a la actual - legislación respecto al procedimiento de auditoría mediante revisión de dictámenes formulados por contadores públicos se encuentra en el Artículo 11 del reglamento al Artículo 85 del anterior Código Fiscal de la Federación.

El anterior Código Fiscal de la Federación estableció la posibilidad a los particulares de dictaminar sus estados financieros por contador público debidamente registrado ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El Artículo 85 del anterior Código Fiscal establecía los requisitos que debía reunir un dictamen formulado por contador público sobre los estados financieros sin embargo los hechos afirmados por dicho dictaminador se presumían ciertos salvo prueba en contrario por lo que en el Artículo 11 de Reglamento al mencionado Artículo 85 se estableció la facultad de las autoridades para revisar el contenido de los dictámenes -- formulados sobre los estados financieros.

En la actual legislación desde que entra en vigor el 1o. de Enero de 1983 el Artículo 42 establece

ce en su Fracción IV en favor de las autoridades fiscales la facultad de revisar los dictámenes formulados -- por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales y es en el Artículo 55 del Reglamento al Código Fiscal de la Federación donde se establece el procedimiento de la revisión del dictamen de los estados financieros.

Dicha facultad no se encuentra establecida o más bien rebasa los lineamientos constitucionales.

Nuestra Constitución en su Artículo 124 establece el principio de administración reglada que se traduce en el aforismo que señala que lo que no está expresamente permitido para las autoridades les está tajantemente prohibido.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

En este sentido para que las autoridades fiscales federales pudiesen ejercer determinada facultad tendrían que ajustarse en principio a los preceptos constitucionales, es decir, que en la Constitución se permite el ejercicio de aquella facultad que el legislador otorgare a las autoridades siempre y cuando el mismo legislador observara el principio de supremacía constitu

cional.

En el caso a estudio es evidente que la revisión de dictámenes a estados financieros no se encuentra apegada al marco constitucional esto deriva del contenido del Artículo 16 de nuestra carta fundamental ya que en dicho precepto se señala como única facultad de la autoridad administrativa para comprobar si se han acatado las disposiciones fiscales la de practicar visitas domiciliarias sujetándose a las formalidades prescritas para los cateos y a las leyes respectivas.

El párrafo segundo del Artículo 16 señala a la letra lo siguiente:

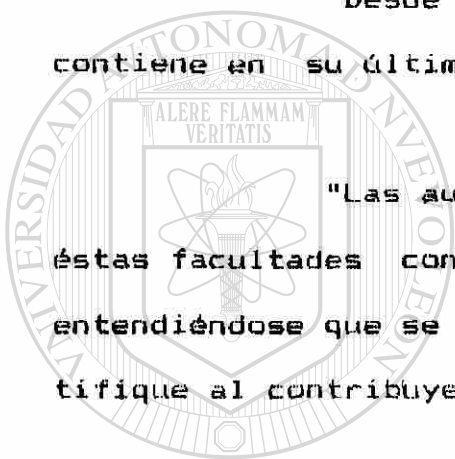
"La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en éstos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

En la actualidad además de no encontrarse

dentro del marco constitucional, dicho procedimiento de revisión de dictámenes; la legislación le ha dado amplio margen de actuación a las autoridades para llevar a cabo dicho procedimiento sin respeto a diversas garantías -- constitucionales como la del debido procedimiento y la de audiencia.

Desde que entró en vigor el Artículo 42 contiene en su último párrafo la siguiente expresión:

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



UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO V  
MEDIOS DE IMPUGNACION

**A.- CONVENIENCIAS E INCONVENIENCIAS DE LA INCONFORMIDAD.**

El Código Fiscal de 1983 señala en el Artículo 54 la posibilidad para que los particulares se inconformen en contra de los hechos circunstanciados en las actas final y complementaria.

El contenido del Artículo referido fue:

"ARTICULO 54.- Los contribuyentes que no estén conformes con el resultado de la visita podrán inconformarse con los hechos contenidos en las actas final y complementarias, mediante escrito que deberá presentar ante las Autoridades fiscales dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al cierre del acta final; ha dicho escrito acompañarán las pruebas documentales pertinentes y vinculadas a los hechos con los que se inconforma."

El párrafo segundo postuló lo siguiente:

"Los hechos respecto de los cuales el contribuyente no se inconforme dentro del plazo legal o haciéndolo no presente oportunamente las pruebas que los desvirtúen se tendrán por aceptados."

Para 1986 el término para inconformarse -



en contra del acta final o complementaria fue independiente para cada tipo de acta, es decir, el término se iniciaba al día siguiente del cierre de la respectiva acta.

Para enero de 1990 se reformó el Artículo 54 sin señalarse en él la posibilidad de inconformarse en contra de las actas final y complementarias, pues se integra al Artículo 46, sin embargo ya no se incluye el vocablo inconformidad, además el plazo es reducido y la oposición será en contra de la última acta parcial postulándose en la fracción VI lo siguiente:

"FRACCION VI.- En la última acta parcial - que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir cuando menos quince días durante los cuales - el contribuyente podrá presentar los documentos como libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones."

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Cabe resaltar que en el Artículo 46 sigue contenida en la fracción I la obligación a cargo de las autoridades que de toda visita en el domicilio fiscal se levante acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes, sin embargo se agrega que, en dicha acta se determinarán las consecuencias legales de tales

hechos u omisiones que podrán hacerse constar en la misma acta o en documento por separado.

Es evidente el retroceso que fue sufrido por la Legislación Fiscal respecto a la Garantía Constitucional de Audiencia que era el elemento distintivo de la anterior Legislación pues es la vigente se ha reducido - el plazo legal para oponerse al contenido de la última - acta parcial y aún cuando en ellas se debe circunstanciar los hechos u omisiones conocidos por los visitados y que entre dicha acta parcial y la final deberá transcurrir cuando menos quince días hábiles en los que el visitado podrá objetar el contenido de la última parcial el Artículo 16 Constitucional señala al igual que el Artículo 46 en su fracción I la obligación de elaborar un acta final debidamente circunstanciada.

Debe hacerse notar la posibilidad de hacer constar las consecuencias legales de los hechos u omisiones en la propia acta final o en documento por separado lo que constituye que si la Autoridad opta por emitir un documento por separado sin elaborar el acta final no cumplirá con la disposición constitucional ni con el Artículo 46 fracción I por lo que existe la generación de un conflicto de normas en el cual el sistema de la Legis

lación Fiscal no se ajusta a la Constitución; es evidente que esto fue desapercibido por el Legislador ordinario.

Así mismo debe hacerse notar que en el acta final o en el documento por separado que pueden elaborarse y que determinen las consecuencias legales, dará oportunidad a los particulares de ejercer su derecho a impugnar dichos documentos y que esto será a través de una instancia como pudiera ser el juicio contencioso administrativo.

Es positivo que exista la obligación de determinar las consecuencias legales de los hechos u omisiones al concluir la visita, ya sea en el acta final o documento por separado ya que rompe con la costumbre de las Autoridades de iniciar un proceso fiscalizador sin que existiera un término específico para su desahogo y culminación con la respectiva liquidación.

Así las cosas se presentaban, como se presenta, el inconveniente en perjuicio de los particulares de que existiendo la inconformidad ahora objeción en contra de lo circunstanciado antes en el acta final ahora en la última parcial, la Autoridad tiene la potestad de

resolver sobre dichos planeamientos y establecer la situación legal de los fiscalizados teniendo como límite temporal el establecido para el ejercicio de las facultades de fiscalización; es decir, habiendo revisado un ejercicio inmediato anterior al de la fecha de inicio de sus facultades de fiscalización, el particular tiene en su perjuicio el transcurso del tiempo, puesto que mientras que la Autoridad no le determine las consecuencias legales de los hechos u omisiones o los establezca en cantidad líquida, los recargos como la actualización seguirán generándose y en determinado momento la deuda a su cargo será superior a aquélla que se le pudiera imputar si se determinará su situación de inmediato a la conclusión de la visita y esto sólo acontecería, si el Legislador estableciera un término prudente y razonable como límite a cargo de la Autoridad para resolver la situación de los visitadores de forma inmediata al vencimiento del término de la inconformidad ahora objeción al contenido de la última parcial.

Existe dicho inconveniente al ejercicio de la garantía de audiencia, puesto que la Autoridad se acoge al Artículo 67 del Código Fiscal de la Federación y en contraposición a dicho término, el particular solo tenía en el sistema anterior cuarenta y cinco días para

inconformarse y actualmente solo tiene un plazo legal de quince días entre la última parcial y el acta final para objetar el contenido de la última parcial aún cuando incluso puede exhibir documentos mientras no se emita el acta final de auditoría de acuerdo a la última parte de la fracción IV del Artículo 46 del Código Fiscal vigente.

Existe también de acuerdo a la redacción del vigente Artículo 46, la posibilidad de que el acta final sea impugnada inmediatamente en juicio contencioso administrativo.

MI MANIFESTACIÓN SE APOYA EN LO QUE POSTULA EL ARTÍCULO 23 DE LA LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

**"ARTÍCULO 23.- Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:**

- I.- Las dictadas por Autoridades Fiscales Federales y Organismos Autónomos en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se exija en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación."

En las actas finales de auditoría que de-

berán levantarse conforme al vigente Artículo 46, se establece la posibilidad de impugnarlas inmediatamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación, puesto que son actos que establecen las bases para la liquidación de obligaciones fiscales, además, contra las actas finales no existe recurso alguno por lo que tienen el carácter de actos definitivos de conformidad con el último párrafo del referido Artículo 23 que dispone:

"Para los efectos del primero párrafo de este Artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admiten recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado."

Además el Artículo 46 antes de la última reforma señalaba al final de la fracción I, que la opinión de los visitadores sobre el incumplimiento o cumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado no constituía resolución fiscal, sin que en la disposición vigente se haga dicha salvedad.

Por lo tanto si aún con lo establecido en la disposición en vigor, la Autoridad elabora acta final omitiendo señalar las consecuencias legales de los observado, pero contienen datos a partir de los que se puedan

determinar por los particulares, es decir, que se den -- las bases para la determinación, al no existir un recurso administrativo para impugnar dichas actas finales éstas adquieren el carácter de resoluciones definitivas conforme a los postulados legales ya transcritos y el particular no está obligado a esperar que dichas consecuencias o la determinación de diferencias en impuestos se hagan en documento por separado.

Es evidente que la disposición vigente debe de ser modificada para que se establezcan con más claridad la situación de los afectados, pues será fácil concluir que si cerrada una Acta de Auditoría en la que se circunstancien hechos u omisiones pero que se omitan determinar las consecuencias legales de tales hechos y omisiones y que a partir de que se entregue dicha acta a los particulares transcurran con exceso 45-cuarenta y cinco días que es el término para impugnar los actos que son impugnables ante el Tribunal Fiscal de la Federación con facilidad podrá establecerse el consentimiento liso y llano de los particulares para el contenido de las actas finales o bien en la hipótesis de que se levante una acta final en la que se circunstancien los hechos y omisiones pero que no se determinen sus consecuencias legales y que llegado el momento la Autoridad emita un docu-

mento por separado a dichas actas donde establezca las consecuencias de tales hechos u omisiones es decir las consecuencias legales, no se establece en la Legislación con claridad en contra de cual de dichos actos se inicia en término legal para que el particular acuda ante la Autoridad competente, ha de manifestarse en contra de actos que deba tener la calidad de definitivo, si se establece cuál de dichos actos es el definitivo, aunque pudiera concluirse por una interpretación que diesen los Tribunales, de que el acto definitivo lo constituye aquél en que se determinen las consecuencias legales de los hechos u omisiones circunstanciados en el acta final no cabe deuda alguna de que el acta final constituye un documento que da base para la liquidación de obligaciones fiscales en cantidad líquida y de que en la Legislación vigente no existe Recurso Administrativo alguno ni instancia administrativa, en contra del acta final, sin que se pierda de vista que el particular tuvo oportunidad de oponerse al resultado de la visita cuando se le dio a conocer la última parcial y por lo tanto al cerrarse la Auditoría con el acta final, tendrá que manifestar la Autoridad si considera procedente o no las objeciones del particular, pues deberá de estudiar su planteamiento sin que esto pueda acontecer hasta que se emita un documento separado del acta final, es decir, la actuación --



del particular en contra del contenido de la última acta parcial, es un hecho que debe ser reseñado en el acta final; me manifiesto en el sentido de señalar la obscuridad del contenido del actual Artículo 46 que genera una gran cantidad de situaciones inciertas no previstas claramente por dicha disposición y me permito afirmar que ello constituye una alteración evidente del orden constitucional, ya que dicha incertidumbre genera inseguridad, es decir va en contra de la garantía constitucional de seguridad jurídica.

#### B. INCONFORMIDAD Y ELEMENTOS DE PRUEBA.

La Jurisprudencia número cinco del H. Tri-

bunal Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

"PRUEBAS OFRECIDAS EN LA INSTANCIA DE INCONFORMIDAD QUE PREVEE EL ARTICULO 84 - FRACCION VIII DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 1977.- DEBEN DESAHOGARSE POR LAS AUTORIDADES QUE CONOCE EN ELLA, CONFORME EN LO DISPUESTO EN EL CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES.- De acuerdo a lo previsto en el Artículo 84 Fracción VIII del Código Fiscal de la Federación vigente -- hasta el 31 de Diciembre de 1977, debe considerarse que al no existir limitación alguna en dicho precepto para la admisión de las pruebas en la instancia de inconformidad, es improcedente que las Autoridades que conocen de ella se nieguen a admitir y proveer al desahogo de pruebas -

como la pericial y testimonial, pues no obstante que en tal numeral no se establece el procedimiento al que debe sujetarse la tramitación de ésta instancia y por ende el sistema a seguir para la recepción y desahogo de las pruebas ofrecidas, como la misma constituye un procedimiento administrativo tramitado por una Autoridad Federal debe estimarse supletoriamente aplicable el Código Federal de Procedimientos Civiles y en consecuencia, la recepción de las pruebas mencionadas debe sujetarse a lo establecido en éste cuerpo legal."

De acuerdo a dicho criterio con la redacción de la fracción VIII del Artículo 84 vigente a partir de 1978 la Autoridad no está obligada admitir las pruebas pericial y testimonial que los particulares ofrezcan con los escritos de inconformidad en contra de las actas de Auditoría.

Al entrar en vigor en 1983 el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 54 se estableció un principio similar al de la fracción VIII del Artículo 84 vigente a partir de 1978 hasta diciembre de 1982.

Al entrar en vigor en 1983 el Primer Párrafo del Artículo 54 establecía lo siguiente:

**"LOS CONTRIBUYENTES QUE NO ESTEN CONFORMES CON EL RESULTADO DE LAS VISITAS PODRAN INCONFORMARSE CON LOS HECHOS CONTENIDOS EN LAS ACTAS FINAL Y COMPLEMENTARIAS, MEDIAN**

TE ESCRITO QUE DEBERAN PRESENTAR ANTE LAS AUTORIDADES FISCALES DENTRO DE LOS CUARENTA Y CINCO DIAS SIGUIENTES AL CIERRE DEL ACTA FINAL; A DICHO ESCRITO ACOMPAÑARAN LAS PRUEBAS DOCUMENTALES PERTINENTES Y VINCULADAS CON LOS HECHOS CON LOS QUE SE INCONFORMEN."

A partir del 1o. de enero de 1990 fecha en que se reforma de nuevo el Código Fiscal de la Federación el Artículo 54 deja de contener la posibilidad de inconformarse en contra de las actas final o complementarias ya que es en el segundo párrafo de la fracción IV del Artículo 46 donde sin utilizar el término inconformidad se establece la posibilidad de que los visitados se opongan o objeten los hechos o circunstanciaciones efectuados por los visitantes pero como modalidad se establece que dicha objeción es previa la levantamiento del acta final y que deberá efectuarse en contra de los hechos o circunstanciaciones que se establezcan en la última parcial así dicho segundo párrafo establece a la letra lo siguiente:

"CUANDO EN EL DESARROLLO DE UNA VISITA LAS AUTORIDADES FISCALES CONOZCAN HECHOS U OMISIONES QUE PUEDAN ENTRAMBAR INCUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES, LOS CONSIGNARAN EN FORMA CIRCUNSTANCIADA EN ACTAS PARCIALES. TAMBIEN SE CONSIGNARAN EN DICHAS ACTAS LOS HECHOS U OMISIONES QUE SE CONOZCAN DE TERCEROS. EN LA ULTIMA ACTA PARCIAL QUE AL EFECTO SE LEVANTE SE HARA MENCION EXPRESA DE TAL CIRCUNSTANCIA

Y ENTRE Y ESTA Y EL ACTA FINAL, DEBERAN -  
 TRANSCURRIR POR LO MENOS QUINCE DIAS, DU  
 RANTE LOS CUALES EL CONTRIBUYENTE PODRA -  
 PRESENTAR LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGIS  
 TROS QUE DESVIRTUEN LOS HECHOS U OMISIO  
 NES."

En la práctica nos encontramos con un sis  
 tema en el cual las Autoridades pretenden interpretar en  
 sentido limitativo la disposición que se refiere ya sea  
 a la inconformidad término que se utilizó por la Legisla  
 ción hasta diciembre de 1989 o la objeción o desvirtua  
 ción a la que se refiere la Legislación a partir de ene  
 ro de 1990 y dicha limitante la pretende establecer en -  
 el sentido de que los particulares en dicha instancia so  
 lamente pueden presentar documentales ahora libros o re  
 gistros sin embargo el precepto interpretado en di  
 cho sentido establecen solamente el rigor con el que se  
 trata a los ciudadanos.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Evidentemente en un sentido estricto di  
 cho precepto no establece una limitante pues de ninguna  
 forma la Ley puede establecer dicho sentido a cargo de -  
 los particulares pues en ella no se incluye la palabra -  
 "solo" es decir que el texto no establece que los parti  
 culares solo podrán presentar documentales por lo que --  
 persiste el sentido que se sostiene por la Sala Superior  
 del Tribunal Fiscal de la Federación a través de la Ju

jurisprudencia número cinco claro que dicha Jurisprudencia va encaminada a limitar en los particulares en los casos de inconformidades que se interpongan o se hayan inter-  
puesto con posterioridad a diciembre de 1977 puesto que si revisamos la Legislación actual como aquella vigente a partir del 1o. de enero de 1978 hasta el 31 de diciembre de 1982 y la vigente desde el 1o. de enero de 1983 hasta el 31 de diciembre de 1989 incluso la vigente a partir del 1o. de enero de 1990 encontraremos que no existen preceptos ni precepto alguno en los cuales o en el cual se regule o establezca el procedimiento al que debe sujetarse la tramitación de dicha instancia y debido a ello es evidente la supletoriedad del Código Federal de Procedimientos Civiles y en consecuencia la recepción de las pruebas debe sujetarse a lo establecido en dicho Código Federal de Procedimientos Civiles ya que éste es el sentido claro de la Jurisprudencia que dio el Tribunal Fiscal aún cuando su intención obviamente fue la de establecer una traba o limitación en perjuicio de los particulares en cuanto a las inconformidades o desvirtuaciones de hechos que pudieren hacerse valer con posterioridad al 31 de diciembre de 1977 puesto que analizando el contenido de la Jurisprudencia en mención el sentido claro es que prevalece a la fecha una instancia para objetar el contenido de las actas de auditoría que no se en-

cuenta o cuyo procedimiento no se encuentra regulado -- claramente en el Código Fiscal de la Federación y si en él o en el precepto que hable de las pruebas se señala - que deberán acompañarse tales o cuales pruebas para obviar el contenido de las actas dicho numeral indebidamente se interpreta en forma limitativa pues como insisto - en su redacción no se establece que solamente puedan ofrecerse dichas pruebas ni menos aún se establece que - en él se señale que está prohibido exhibir pruebas diversas a las documentales por lo tanto el criterio que se - sigue por las Autoridades Administrativas como por el -- mismo Tribunal Fiscal para pretender que no son válidas las pruebas periciales o testimoniales en la instancia - de inconformidad en contra de actas es un criterio equívoco pues no existe expresamente la prohibición de ofrecer dichos elementos probatorios y como insisto tampoco existe la regulación o como es la tramitación de la instancia de referencia por lo que es aplicable en forma supletoria el Código Federal de Procedimientos Civiles y - en éste sentido las pruebas periciales y testimoniales - válidamente pueden ofrecerse por los particulares y es incorrecto el criterio sostenido tanto por las Autoridades Administrativas como por el Tribunal Fiscal de la Federación en el sentido de que dichas pruebas no deban -- ofrecerse en la instancia de referencia máxime que dicho

precepto no es de aplicación estricta y para su interpretación puede servir cualquier medio legal y en éste caso la aplicación supletoria del Código Federal de Procedimientos Civiles pues existe además el principio general de derecho y aceptado en nuestro sistema que establece - que lo que no está expresamente prohibido a los particulares les es perfectamente permitido; sin embargo; la Autoridad como el Tribunal Fiscal pretende imponer en perjuicio de los particulares un principio también de derecho pero que evidentemente es un principio a cargo de las Autoridades pues a dichas autoridades lo que no les está expresamente permitido les está tajantemente prohibido sin embargo; éste principio en vez de aplicarse a las Autoridades se pretende aplicar en perjuicio de los particulares y esto en contra de todo sistema legal siendo equívocos los criterios adoptados por las Autoridades Administrativas al emitir las liquidaciones como el Tribunal Fiscal de la Federación que acepta el criterio adoptado por las Autoridades Administrativas como si fuera una verdad universal sin analizar correctamente nuestro sistema legal incluso nuestro sistema constitucional.

Por lo tanto es evidente que el criterio que se sostiene es simple y llanamente una traba en per-

juicio de los particulares quienes de no obtener un resultado favorable a su interés se verán obligados a acudir ante el Tribunal Fiscal o ante la misma Autoridad para que en el medio de defensa que elijan interponer insistir con el ofrecimiento de las pruebas pericial y testimonial por lo que sino les es dable ofrecer todo medio de pruebas que crean pertinente para demostrar sus objeciones el sistema actual que es evidentemente rígido legal convirtiéndose en una trampa procesal para en caso de que los particulares no se inconformen o aún inconformándose no ofrezcan prueba alguna puesto que de acuerdo a las disposiciones anteriores como vigentes en dichos casos se tendrán por ciertos los hechos circunstanciados por lo que si la intención de que exista una instancia en contra de las actas finales en el sistema anterior o de la última parcial en el sistema actual para que se revisen los actos de la Autoridad es decir para que se analicen los hechos u omisiones circunstanciados sin que se permita al particular ofrecer elementos técnicos en el caso de las periciales entonces se niega el sistema puesto que es obvio que los particulares no tienen a su alcance entonces elementos técnicos para demostrar sus afirmaciones ya que las documentales quedarán solo al arbitrio del estudio que de ellas haga la misma Autoridad emisora de los actos que precisamente se objetan.



Por lo anterior como insisto la legislación está encaminada a limitar las posibilidades de los contribuyentes y el Legislador debería de hacer un estudio más adecuado sobre todo de dicha instancia para hacerla más operativa sin crear la desigualdad que se genera con su existencia.

En éste sentido puedo manifestar que si se genera una desigualdad evidente pues si el particular no se inconforma o inconformándose no ofrece pruebas en su perjuicio se crea una carga procesal que da cabida a la existencia de una presunción legal en su perjuicio de que los hechos circunstanciados se tienen como ciertos en la forma que se contienen en las actas de auditoría es decir se genera una presunción sin embargo el particular no puede tampoco ofrecer entre las pruebas que señale en su instancia en contra de las actas de auditoría las pruebas llamadas presunciones legales y humanas pues el criterio rigorista y limitativo se sigue en el sentido de que solamente puede ofrecer pruebas documentales de ahí que es claro que la regulación o la nula regulación de dicha instancia en contra de las actas de auditoría genera obscuridades con las cuales solo se ha venido perjudicando a los contribuyentes.

### C.- RECURSO ADMINISTRATIVO.

En el Artículo 116 vigente a partir del primero de enero de 1983 se establecían los siguientes recursos; el de revocación que procedía contra resoluciones definitivas que determinaban contribuciones y accesorios, las dictadas por las Autoridades Aduaneras de las que se negaban la devolución de cantidades que procedían conforme a la Ley.

También existía el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución como el de nulidad de notificaciones y éste último procedía contra todo tipo de notificaciones que existieran en contraversión de las disposiciones legales es decir que cualquier

oficio que emitiera la Autoridad que fuese notificado en contraversión a las disposiciones legales dicha notificación podría impugnarse mediante el recurso de nulidad de notificaciones no solo eran impugnables en nulidad de notificaciones las que se referían a la notificación de resoluciones definitivas podrían impugnarse a través de dicho recurso todas las notificaciones llevadas a cabo en cualquier procedimiento.

El recurso de nulidad de notificaciones -

fue eliminado del Código Fiscal de la Federación a partir de la legislación que entró en vigor en 1988, ya que partir de enero de 1988 la única o las únicas notificaciones lo serían la ilegal notificación de un acto administrativo impugnado en ampliación de Recurso Administrativo o de Demanda Contencioso Administrativo o en la forma y términos establecidos en los Artículos 129 vía recursos o 209 bis y 210 vía Juicio de Nulidad lo que establece una falla de la Ley en el caso de haberse seguido un procedimiento de revisión de obligaciones de los llamados técnicamente de escritorio en el que hubiere mediado solamente requerimientos de la Autoridad para obtener información y que el particular hubiese desconocido cualquier oficio cuya consecuencia fuese determinante para que en perjuicio del particular se pudieran imputar diferencias en contribuciones y que dicho actor señalará que le son desconocidos los antecedentes de la resolución impugnada y luego la Autoridad pretendiese que ciertos actos fueron notificados, entonces el particular en el sistema actual no tiene acceso a la ampliación del Recurso o la Demanda por la ilegal notificación de un acto que formó parte del procedimiento de investigación antecedente de aquél impugnado y ello conconstituye una falla puesto que en forma evidente no existe el respeto por la Autoridad al de

bido procedimiento y el acceso del particular la impugnación para demostrar la ilegalidad de dicha notificación puesto que su ampliación en dicho sentido será improcedente quedando solo a la prudente apreciación del resolutor la interpretación de la legalidad o ilegalidad de los actos administrativos ya que la única ampliación para expresar o señalar la ilegalidad de una notificación lo sería si se tratara de la notificación del acto principal impugnado en recurso administrativo o en juicio contencioso administrativo.

En el sistema actual las notificaciones impugnables vía recurso administrativo solamente son aquellas notificaciones de los actos recurribles de acuerdo al Artículo 117 y 118 es decir que si un particu-

lar acude a impugnar mediante recurso de revocación de terminada resolución impugnable a través de dicho medio administrativo de defensa la única notificación cuya validez se podrá discutir lo sería la del acto impugnado mediante dicho recurso lo mismo acontecía respecto a los actos recurribles en la oposición al procedimiento administrativo de ejecución por lo que cualquier notificación antecedente a dichos aspectos principales que servía al procedimiento que se tomará en cuenta por la Autoridad para la determinación de cantidades líquidas y su

exhibibilidad no es impugnabile via ampliación como no lo es en la actualidad mediante recurso alguno todo esto en -- contraversión al principio de audiencia y del debido procedimiento establecido en el Artículo 14 Constitucional. Lo que un particular conoce después de impugnar el acto principal y que considera no se le notificó debidamente no tiene vía para impugnarse ya que la Ley no señala recurso en dichos casos, de ahí el notorio estado de indefensión generado por el contenido mismo del Código Fiscal en vigor.

Por otro lado, el mismo Tribunal Fiscal - de la Federación ha manifestado a través de diversas Tesis que cuando una Autoridad resuelve un Recurso Administrativo lo hace sólo en calidad de Revisora por lo tanto no debe mejorar los fundamentos de derecho de la motivación de los actos que ante dicha Autoridad se impugnaron, pues esto los confundiría con trampas procesales contrarios a los principios que sostienen para la creación de los Recursos Administrativos. Sin embargo en contra de dichos principios el Artículo 133 del Código Fiscal vigente a partir del 10. de Enero de 1983 derogó la Fracción V que se contenía en la redacción que debió de haber entrado en vigor a partir del 10. de octubre de 1982 que señalaba como posibilidad de las resoluciones - que ponían fin a un recurso la de modificar el acto im

pugnado o dictar uno nuevo que lo sustituyera ya que a partir del 10. de enero de 1983 las resoluciones que pusieran fin a un recurso podían, desecharlo por improcedente, confirmar el acto impugnado, mandar responder el procedimiento administrativo y dejar sin efecto el acto impugnado, y como señaló, no contenía la posibilidad de modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituyera, todo ello en paralelo a los principios sostenidos por el Tribunal Fiscal de la Federación ya que evidentemente los Recursos Administrativos se crearon para que la Autoridad los resolviera en calidad de revisora y no en la misma calidad de emisora del acto impugnado, de ahí que tendrían que emitirse las resoluciones sin mejorar los fundamentos de los actos impugnados, porque ello constituía una trampa en perjuicio de los particulares y contraria a la naturaleza de los recursos administrativos.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

En enero de 1984, se incluye la fracción la fracción V en la forma que fue propuesta para octubre de 1982, señalándose en dicha fracción V que las resoluciones que pusieron fin a los recursos podrían modificar el acto impugnado, es decir la Autoridad tenía la posibilidad de mejorar su fundamentación y motivación, así mismo la resolución que ponía fin el recurso podría jugar -

el papel de liquidación, pues al concluir constituía el dictado de un nuevo acto que sustituía al impugnado mediante el recurso sea cuando éste fuera total o parcialmente resuelto en favor del recurrente.

Es evidente que dicha disposición con su modificación y contenido que continúa vigente a la actualidad, es contrario a la naturaleza mismo de los recursos administrativos y genera perjuicios a los particulares que acuden a oponerse a las resoluciones administrativas mediante recursos administrativos.

En el caso de que la Autoridad haya ejercido las facultades de liquidadora en forma defectuosa cerca del término límite para generarse la caducidad de sus facultades y dicho particular acudiera en recurso administrativo a impugnar dicho acto, la autoridad con facilidad al conocer sobre la ilegalidad parcial de dicho acto tendría oportunidad de emitir la resolución que pone fin a dicho recurso, modificando el acto originalmente impugnado y tendría oportunidad además de mejorar sus actos que se demostraron son ilegales de notificar dicha resolución sin que se hubiese generado la caducidad lo que es evidentemente contrario a la técnica jurídica. La Autoridad que conoce de un recurso administrativo lo ha-

ce en calidad de revisor, evidentemente el Legislador re-  
conoce que no existe tal calidad, puesto que la Autori-  
dad que resuelve en dicho caso actúa sin discusión algu-  
na, no como revisor, sino como el propio liquidador, es  
decir que la ficción creada por el derecho para diferen-  
ciar a las autoridades administrativas en calidad de li-  
quidador y revisor serán la misma Autoridad, como son pa-  
ra los efectos de la legislación que se comenta y ésta -  
situaciones constituyen inconvenientes evidentes de la -  
existencia de los recursos administrativos, ya que los -  
actos de una autoridad sólo pueden ser calificados impar-  
cialmente por un Organo Jurisdiccional, que no dependa -  
de las autoridades administrativas, incluso el hecho de  
que el particular acuda a un recurso administrativo re-  
presenta un perjuicio para dicho particular si la resolu-  
ción que pone fin a dicho recurso no es favorable ya que  
los recargos siguen generando y si insiste en tener ra-  
zón, podrá seguir valiéndose de los medios de defensa --  
convenientes como el Juicio de Nulidad hasta llegar al -  
Juicio de Garantías, por lo que es evidente que es in-  
conveniente el recurrir los actos o resoluciones de las  
autoridades, mediante recurso administrativo, los cuales  
deberían desaparecer de la legislación, ya que como in-  
sisto, los actos de una autoridad solamente pueden ser -  
calificados imparcialmente en su ilegalidad o legalidad



por un Organó diferente e independiente al emisor de dichos actos.

En el Código de 1983 se establece en su Artículo 115, los recursos administrativos en Materia Fiscal Federal procedentes contra actos administrativos.

Se encuentran entre dichos recursos el de revocación, el de oposición al procedimiento administrativo y el de nulidad de notificaciones que ya hemos tratado en puntos anteriores.

Al entrar en vigor el Código de 1983, estableció que el Recurso de Revocación procedía contra resoluciones definitivas que: Determinen contribuciones y accesorios; dicten las Autoridades Aduaneras; y nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.

A partir de enero de 1984 es modificada la redacción de dicho precepto señalándose que dicho recurso procede contra resoluciones definitivas que: Determinen contribuciones o accesorios; nieguen la devolución de cantidades que proceda conforme a la Ley; y siendo diversas de las anteriores dicten las Autoridades Aduaneras.

A partir del 10 de enero de 1988, el Artículo 117 es adicionado con un párrafo final y señalándose en él que no procedería el recurso de revocación contra las resoluciones que decidan el procedimiento administrativo de investigación y audiencia.

Respecto al recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, al entrar en vigor la redacción contenida en 1973 establecía tres causales para la procedencia de dicho recurso, señalándose en dicho precepto a la letra, lo siguiente:

"ARTICULO 118.- El Recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución procederá contra los actos que:

- I.- 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 Oficina ejecutora o se refiera a recargos y gastos de ejecución.
- II.- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.
- III.- Afecten el interés jurídico del tercero, en los casos a que se refiere el Artículo 128 de éste Código."

En enero de 1987, entra en vigor una adición de otra fracción al Artículo 118, siendo la Frac

ción IV, estableciéndose de la siguiente forma:

"IV.- Determinen el valor de los bienes en  
bargados a que se refiere el Artículo 175  
de éste Código."

También la fracción I del Artículo 118 su  
frió una modificación vigente a partir del 1o. de enero  
de 1984, en la que además de los supuestos de su texto -  
original, se establecía la procedencia del recurso de -  
oposición contra la exigencia del pago de la indemniza  
ción a que se refiere el Artículo 21 de dicho Código.

Desde la entrada en vigor del Código de -  
1983, se señala en su Artículo 120 que la interposición  
del recurso de revocación, será optativa para el intere-  
sado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación  
y que en los demás recursos administrativos deberán aggr-  
tarse previamente a la promoción del juicio ante dicho -  
Tribunal, así mismo se establece que cuando un recurso -  
se interponga ante Autoridad Fiscal incompetente ésta lo  
turnará a la que sea competente.

A partir de enero de 1988 y habiéndose re-  
estructurado los motivos o las causales de procedencia -  
para el recurso de nulidad de notificaciones ya que ésta

también podría alegarse vía ampliación de recurso administrativo de revocación o ampliación de demanda de nulidad, se efectúa una modificación a la segunda parte del primer párrafo del Artículo 120 señalándose en su primera parte al igual que en la redacción vigente a partir de enero de 1983, la optativa de interponer el Recurso de Revocación o acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación contra los actos en los que procede dicho Recurso Administrativo, pero la segunda parte señaló que el Recurso de oposición al procedimiento de ejecución debería agotarse previamente a la promoción del Juicio ante dicho Tribunal, considero interesante resaltar el contenido del Artículo 123 del Código Fiscal de la Federación ya que dicho precepto al entrar en vigor estableció los requisitos o documentos que el promovente debería acompañar al escrito de interposición del recurso de revocación o cualquier recurso administrativo.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Es claro que ante las Autoridades Administrativas no se admite la gestión de negocios, dicha exigencia también prevalece para las actuaciones que se efectúan ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que la representación de las personas físicas o morales debe hacerse mediante escritura pública en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del

otorgante y testigos ante las Autoridades Fiscales o Notario en el caso de actuaciones ante las Autoridades Administrativas y que conforme al Artículo 200 del Código Fiscal de la Federación también es válido que las firmas de los representantes puedan ser ratificadas ante los Secretarios del Tribunal Fiscal de la Federación. Por lo que es válido que en el Artículo 123 se establezca en su Fracción I que los promoventes deberán de acompañar los documentos que acrediten su personalidad cuando actúen en nombre de otro o de personas morales.

Sin embargo, los recursos administrativos están diseñados para que en teoría una Autoridad Administrativa superior o diferente a aquella que emitió el acto que se impugna vía recurso, lo revise y establezca si se encuentra apegado o no al procedimiento o a las normas de derecho en que pretende apoyarse por lo que las exigencias que se establecen en las fracciones II y III, resultan algo cuestionable, pues en ellas se establece que el promovente deberá acompañar el documento en el que conste el acto impugnado, sin embargo el recurso en su generalidad se intenta ante las mismas Autoridades que emitieron dicho acto impugnado, por lo que es exorbitante que se pretenda que deba exhibirse dicho documento, salvo los casos en los que el particular pudiese alegar

gar su oposición o su agravio en relación a la carencia de firma del documento que le fue notificado o una firma del documento que le fue notificado o una firma facsimilar o que no provenga del titular con competencia y facultades para emitir los actos administrativos, es decir los actos o resoluciones, tomándose en cuenta que en estos casos, le tocará la carga de la prueba a dicho promovente y que por ello entonces sí sería adecuado que en dichos casos tuviese que acompañar dicho documento.

Así mismo, en la Fracción III del Artículo 123 establece que se debe acompañar constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando se declare bajo protesta de decir verdad que no recibió dicha constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo, o se trate de negativa ficta, o si en el caso de que la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo, en el contenido original del Artículo 123 se establecía:

"En caso de que no se acompañaran los documentos a que se refieren las Fracciones I II y III se requeriría a los promoventes para que en un plazo de cinco días las presentaran y que solo al no cumplirse con dicho requerimiento, se tendría por no interpuesto dicho recurso."

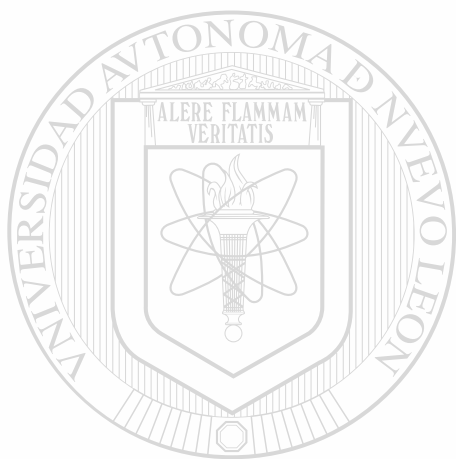
Como insisto el acto impugnado y la constancia de notificación se conserva en documento original por la Autoridad emisora de la resolución impugnada como por la respectiva notificadora, por lo tanto ha sido excesiva la pretensión de que al interponerse el recurso - tenga que acreditarse el acto impugnado y su notificación de tal forma que la duda de su existencia o de la notificación efectuada, establece a cargo de quienes reciben la notificación y por ende la liquidación o resolución respectiva y no a cargo de quien le consta haberla emitido y así mismo haberla notificado, por lo que considero excesiva dicha pretensión incluso del requerimiento de cinco días contenidos en la Legislación hasta diciembre de 1988, puesto que a partir del 1o. de enero de 1990, se señala en su último párrafo del Artículo 123, -

que cuando no se acompañan alguno de los documentos a -- que se refieren las Fracciones I a III de dicho precepto, la Autoridad Fiscal tendrá por no interpuesto el Recurso. Por lo tanto es evidente que además de los inconvenientes que me he permitido señalar y a través de los cuales afirmo que los particulares no encuentran ninguna ventaja al interponer un recurso administrativo, la severidad con la que el Legislador pretende sancionar una omisión formal en la interposición de un recurso establece con mayor razón que la existencia de los recursos ad-

administrativos no ofrece al particular el beneficio que se pretende con la existencia de ellos en la Legislación sin que se pierda de vista que precisamente al crearse el Tribunal Fiscal de la Federación con la Ley de Justicia Fiscal, dicho Tribunal Fiscal de la Federación suplió a Autoridades que en el campo Administrativo y dependientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público revisaban sus actos o resoluciones, ya que en el Artículo 3o. Transitorio de la Ley de Justicia Fiscal que entró en vigor el día 1o. de enero de 1937, se señaló que se suprimía el Jurado de infracciones fiscales y la Junta Revisora del Impuesto sobre la renta habiéndose derogado los preceptos legales que les atribuían competencia a dichos cuerpos, así mismo se establece que las resoluciones de las Juntas calificadoras a partir de la derogación de los preceptos legales a que se refiere el Artículo 3o. Transitorio de la Ley de Justicia Fiscal, tendrían el carácter de resoluciones definitivas impugnables directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es decir que los creadores de la Ley de Justicia Fiscal y la aceptación que de dicha Ley se hizo por los Legisladores de ese tiempo no hacen más que afirmar lo que el suscrito señala en el sentido de que es indudable que no existe imparcialidad alguna que puede ejercer la misma Autoridad Administrativa para calificar los actos que ella



ha emitido, pues incluso el recurso de oposición al procedimiento de ejecución es innecesario, ya que a través de la Ley de Justicia Fiscal se permitía que los particulares para oponerse a la ejecución pudiesen acudir inmediatamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación, de ahí mis manifestaciones y fundamentos para apoyarlas.



# UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## CAPITULO VI

## PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO

## A.- EL JUICIO DE NULIDAD.

El Juicio de Nulidad como Institución se establece a través de la Ley de Justicia Fiscal.

La Ley de Justicia Fiscal, dio creación al Tribunal Fiscal de la Federación como al procedimiento contencioso administrativo, situación que ya hemos señalado en el capítulo Primero de esta tesis.

Así en el Artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal se señaló cuáles eran los actos impugnables ante el Tribunal Fiscal, estableciendo dicho precepto a la letra lo siguiente:

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

"ARTICULO 14.- Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocerán de los Juicios que se inicien:

- I.- Contra las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de sus Dependencias o de cualquier Organismo Fiscal Autónomo que, sin ulterior recurso administrativo, determinen la existencia de un crédito fiscal, lo fijen en cantidad líquida o den las bases para su liquidación.
- II.- Contra las resoluciones dictadas por

Autoridades dependientes del Poder - Ejecutivo que constituyan responsabilidades administrativas en materia - fiscal.

III.- Contra los acuerdos que impongan sanciones por infracción a las leyes fiscales.

IV.- Contra cualquier resolución diversa de las anteriores, dictada en Materia Fiscal y que cause un agravio no reparable por algún recurso administrativo.

V.- Contra el ejercicio de la facultad - económica coactiva por quienes habiendo sido afectados con ella, afirman:

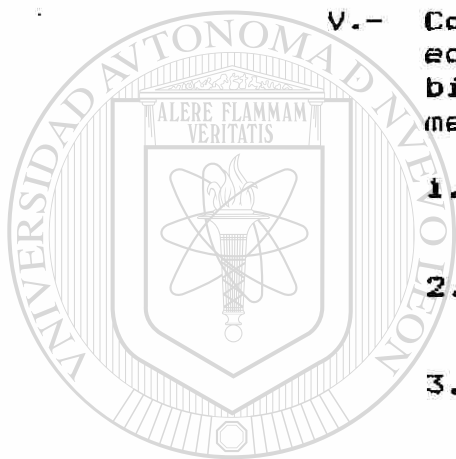
1.- Que el crédito que se le exige se ha extinguido legalmente; o

2.- Que el monto del crédito es inferior al exigido; o

3.- Que son poseedores, a título de propietarios de los bienes embargados o acreedores preferentes al Fisco para ser pagados - con el producto de los mismos. El tercero deberá, antes de iniciar el juicio, formular instancia ante la Oficina Ejecutora; o

4.- Que el procedimiento coactivo - no se ha ajustado a la Ley. En éste último caso, la oposición no podría hacerse valer, sino - contra la resolución que aprueba el remate; salvo que se trate de resoluciones cuya ejecución material sea de imposible reparación.

VI.- Contra la negativa de una Autoridad competente para ordenar la devolución de un Impuesto, derecho o aprovechamiento ilegalmente percibido; y



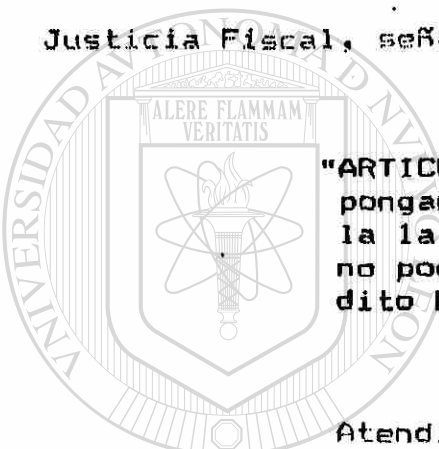
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



VII.-Por la Secretaría de Hacienda para - que sea nulificada una decisión administrativa favorable a un particular en estos casos, cuando con la nulidad deba tomar nacimiento un crédito fiscal, admitida la demanda la Secretaría podrá ordenar que se practique un embargo precautorio, salvo que el interesado otorgue garantía en los términos de los Artículos 42 y 45.

Por su parte el Artículo 15 de la Ley de Justicia Fiscal, señaló lo siguiente:



"ARTICULO 15.- En los Juicio que se interpongan por alguna de las causas que señala la fracción V del Artículo anterior, no podrá discutirse la existencia del Crédito Fiscal."

Atendiendo al contenido de los preceptos que se han transcrito y que formaron parte de la Ley de Justicia Fiscal, los estudiosos de la materia procesal administrativa podrán advertir con facilidad la evolución que se ha tenido sobre la materia procesal administrativa.

Es fácil establecer que con la evolución del proceso, los actos que en un inicio o que se establecían como impugnables en juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, mediante la Ley de Justicia Fiscal en la actualidad no constituyen los mismos que

originalmente podían ser impugnables en procedimiento contencioso administrativo; así, se puede establecer con facilidad que aquéllos actos que se señalaban como impugnables en el Artículo 14 a través de la Fracción V son -- actos que se impugnan mediante el recurso de oposición + al procedimiento de ejecución, lo cual debe ser previo en la actualidad al inicio del Juicio de Nulidad. Además existen también en disposición expresa el señalamiento -- de que al ejercerse dicho recurso no se podrá discutir -- la legalidad de la resolución determinadora de el crédito fiscal, pues lo que podrá impugnarse es la legalidad del procedimiento mismo de ejecución, es decir que las -- reglas que se establecían originalmente en contra de dichos actos de ejecución y que podían ser impugnados inmediatamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación,

continúan en esencia siendo las mismas, pero ahora -- para el Recurso Administrativo de oposición a la ejecución. DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Es en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación donde se establece actualmente, cuáles son los actos impugnables mediante el Juicio de Nulidad o procedimiento contencioso administrativo y en él se señala lo siguiente:

"ARTICULO 23.- Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indiquen a continuación:

I.- Las dictadas por Autoridades Fiscales Federales y Organismos Fiscales y Autónomos en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

II.- Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulado por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibidos por el Estado; las que impugnan por infracción a las normas administrativas federales.

III.- Las que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores.

IV.- Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derecho-habientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones. Cuando el interesado afirma para fundar su demanda, que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la Autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de Defensa Nacional o de Marina según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, la sentencia del Tribunal Fiscal solo tendrán efectos en cuanto a la deter

minación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponde, o a las bases para su depuración.

V.- Las que dicten en materia de pensiones civiles, sean con cargo al erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;

VI.- Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de Obra Pública celebrados por las Dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada;

VII.- Las que constituyan créditos o responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Departamento de Distrito Federal o de los Organismos Públicos descentralizados Federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades;

VIII.- Las que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros y;

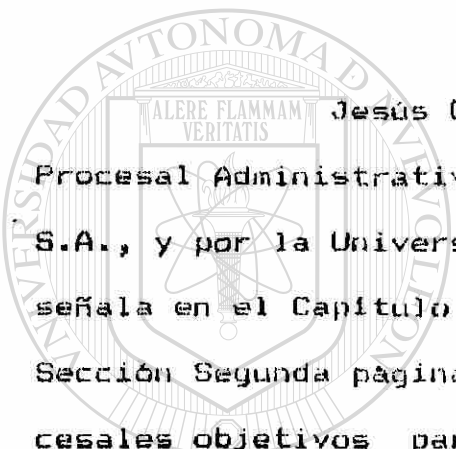
IX.- Las señaladas en las demás Leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este Artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado.

Cabe destacar también el contenido del Artículo de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, el cual al efecto señala:

"ARTICULO 25.- Las Salas Regionales conocerán de los juicios que promuevan las autoridades para que sean nulificadas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias previstas en los Artículos anteriores como de la competencia de la misma.

Por razón de territorio, en estos casos - será competente la Sala Regional con jurisdicción en la sede de la Autoridad que dictó la resolución que se pretenda nulificar".


 Jesús González Pérez, en su Libro Derecho Procesal Administrativo Mexicano editado por Porrúa, S.A., y por la Universidad Nacional Autónoma de México, señala en el Capítulo Primero del título segundo en su Sección Segunda página 659 que entre los requisitos procesales objetivos para el juicio de nulidad se encuentran los actos impugnables. A este efecto se remite al Artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y en su exposición entre los requisitos procesales objetivos señala que el acto sea definitivo estableciéndolo de la siguiente forma:

"Inciso b).- Que el acto sea definitivo. Así lo establece el artículo 23 LOTFF que en su párrafo último dice que: "Las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativo para el interesado". Precepto que confunde el concepto de resolución definitiva con el de resolución que agota la



vía administrativa.

En efecto, el carácter definitivo de un acto administrativo no depende de que sea o no impugnabile en vía administrativa. De pende de su contenido en función del procedimiento. Es acto definitivo el que pone fin al procedimiento, el que decide las cuestiones que en él se plantea. Se diferencia así del acto de trámite - que integra el procedimiento - y el acto de ejecución - que trata de llevar a efecto la sentencia definitiva.- Los actos de trámite no son impugnables autónomamente salvo que impidan la continuación del procedimiento y por tanto que se dicte sentencia definitiva. Los efectos de que adolezca un acto de trámite, pueden hacer ce valer al impugnar la resolución definitiva.

Tampoco son impugnables los actos ejecutivos, salvo que por sí mismo con independencia del acto definitivo, infrinjan el orden jurídico.

Diferente al concepto de acto definitivo es el de acto que agota la vía administrativa, al que nos referiremos a continuación".

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Luego en el inciso c) señala dicho autos,

lo siguiente:

c).- Que el acto agote la vía administrativa. La generalidad de las Leyes - procesales Administrativas mexicanas han consagrado la fórmula general de que cuando las leyes establezcan algún recurso o medio de defensa, será optativo para el particular agotarlo o acudir al proceso administrativo.

La LOTFF en el Artículo 23, párrafo último, antes transcrito, parece mantener el criterio tradicional de exi

gir el agotamiento de la vía administrativa como requisito de admisibilidad de la pretensión en el proceso administrativo.

En consecuencia, el Artículo 202, CFFMEX, enumera entre las causas de improcedencia (fracción VI) que los actos "pueden impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa". Habrá que estar por tanto, a la regulación de los recursos administrativos. Ahora bien, el Artículo 125 CFFMEX viene a aliniersa en la tendencia general de las leyes administrativas al referirse al recurso administrativo ordinario, el recurso de revocación al establecer que "El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover directamente contra dicho acto, juicio ante el tribunal Fiscal de la Federación".

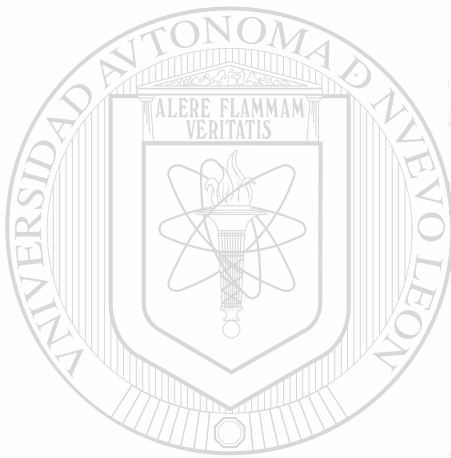
Así mismo en el inciso d) de dicho

apartado, el autor de referencia señala lo siguiente:

d).- Que el acto no haya sido consentido.

El Artículo 202, IV, CFFMEX, dice que es improcedente el juicio contra actos "respecto de los cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las Leyes respectivas o juicios ante el Tribunal Fiscal en los casos que señala este Código".

Me permití señalar el criterio que sos



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

tiene el distinguido Profesor de Derecho Jesús González Pérez, pero es evidente que el análisis que efectúa es conforme al Código Fiscal de la Federación anterior al 10. de Enero de 1990, es decir anterior a las reformas al Código Fiscal de la Federación que entraron en vigor a partir del 10. de Enero de 1990.

Dada la importancia que se considera acto definitivo de que este sea definitivo en función del procedimiento o que sea impugnabile en vía administrativa, la Ley en vigor genera la posibilidad de impugnar mediante el juicio contencioso administrativo o de nulidad, ante el Tribunal Fiscal de la Federación, las actas finales de Auditoría; mi manifestación o afirmación se apoya en los siguientes elementos de derecho.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

La Fracción V del Artículo 84 del Código Fiscal de la Federación en su texto vigente hasta Diciembre de 1972 establecía lo siguiente:

**"ARTICULO 84.- Fracción V.-** Los visitadores harán constar en el acta, los hechos u omisiones observados. Las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no producirán efecto de resolución fiscal".

A partir del 1o. de Enero de 1973, se efectuaron reformas y adiciones al Artículo 84 y entre las fracciones reformadas y adicionadas, se encuentra la Fracción V y el texto que se adicionó a dicha Fracción se conservó vigente hasta el 31 de Diciembre de 1977 con el siguiente contenido:

"ARTICULO 84.- FRACCION V.- Los visitadores harán constar en el acta los hechos u omisiones observados y al concluir la visita, cerrarán el acta haciendo constar los resultados en forma circunstanciada. Las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no producirán efectos de resolución fiscal".

Dicha Fracción se conservó con esta redacción hasta el 31 de Diciembre de 1982.

## UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

A partir del primero de Enero de 1983, los requisitos o formalidades que debían cumplirse en las visitas domiciliarias, se establecieron en varios preceptos, sin embargo, cabe resaltar de ellos, el contenido de la Fracción I, del Artículo 46 que en su redacción vigente hasta el 31 de Diciembre de 1989 conservó el principio de no considerar resolución Fiscal al contenido de las actas de Auditoría precisamente del acta final.

La fracción de referencia del Artículo 46 en su redacción vigente hasta 1989 señaló lo siguiente:

"ARTICULO 46.- FRACCION I.- De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes. Los hechos u omisiones consignados por los visitantes en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado aunque dichos efectos no se consignen en forma expresa. Las opiniones de los visitantes sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no constituyen resolución fiscal".

A partir del primero de Enero de 1990 dejó de existir dicha salvedad en la Ley, es decir no se

añala en precepto alguno ni en la Fracción I del Artículo 46 o cualquier otra de las Fracciones contenidas en dicho precepto, ya que este señala a la letra lo siguiente:

"ARTICULO 46.- FRACCION I.- De toda visita en el domicilio se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes. Así mismo, se determinarán las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, las que se podrán hacer constar en la misma acta, o en documentos por separado. Los hechos u omisiones consignados por los vi

sitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efecto de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado".

Luego la Fracción IV del Artículo 46 vigente a partir del 1o. de Enero de 1990, establece lo siguiente:

"ARTICULO 46.- FRACCION IV.- Con las mismas formalidades a que se refieren las --fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida. Formulada la liquidación, no se podrá levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

Quando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar el incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante, se hará mención expresa de tal circunstancia, y entre ésta y el acta final deberán transcurrir cuando menos quince días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtuen los hechos u omisiones.

Se tendrá por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros o no señala el lugar donde se encuentran".

Debe resaltar que la obligación que existe de levantar una acta final establece ahora que en ella se determinarán las consecuencias legales de los hechos u omisiones circunstanciados en dicha acta final - aún cuando existe la acción de que dichas consecuencias legales puedan efectuarse en documento por separado, sin embargo, al circunstanciarse hechos u omisiones, se pueden establecer en base a ella precisamente una base que sirva para determinar la situación fiscal del contribuyente revisado.

Luego en el sistema existente, la oposición que procede entre los hechos circunstanciados por los auditores deberá hacerse ya no contra el acta final, sino contra una acta parcial o la última acta parcial anterior a la acta final, por lo tanto establece esta situación que en el acta final deberá de estudiarse los motivos de oposición expuestos por el particular y las pruebas por el exhibidas con su oposición o antes de cerrarse el acta final resaltándose que en contra del acta final no se establece medio de defensa alguno y como insistió al contener esta elementos suficientes que dan las bases para la liquidación o determinación de una obligación fiscal, establecen la posibilidad de impugnarse directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación, aun

que dichas actas no se determine las consecuencias legales de los hechos u omisiones circunstanciados, tomando en cuenta que es una facultad discrecional de las autoridades fiscales, el simplemente elaborar una acta final y luego en documento por separado determinar las consecuencias legales de los hechos u omisiones.

En este caso sin el término para impugnar un acato en contra del cual es procedente una demanda contencioso administrativa se establece a partir del siguiente día en que surta efectos la notificación de dicho acto entonces, la elaboración cierre y entrega del acta final a un visitado determina que dicho término fenecerá 45 o después de los 45 días hábiles y sería posible entonces considerar que si el documento que la

---

autoridad puede elaborar por separado no llega a efectuarse, el particular podría estar en el supuesto de haber consentido las circunstancias contenidas en el acta final al no impugnarlas inmediatamente en este caso mediante demanda contencioso administrativa, de acuerdo a que como me he permitido manifestar en la Legislación vigente a partir del 10. de Enero de 1990, no se señala que las actas finales no tengan el carácter de resolución fiscal y no se hace porque



precisamente el Legislador establece que dichas actas pueden determinar las consecuencias legales de los hechos u omisiones conocidos a través de la visita domiciliaria, sin embargo la hipótesis que me permito manejar es aquella en la que la autoridad no señale las consecuencias legales y simplemente se concrete a levantar una acta final en la que circunstancie los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes puesto que es una obligación que en primer término le señala la Fracción I del Artículo 46 ahora en vigor.

Luego el Artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, señala que las Salas Regionales conocerán los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se señalan a conti-

nuación y luego en su Fracción I establece que estas son las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o "se den las bases para su liquidación"; es precisamente la situación que hay que resaltar si la autoridad solamente se concreta a levantar una acta en la que hace constar en forma circunstanciada hechos u omisiones conocidos por los visitantes, pero no determina las consecuencias legales de dichos hechos u omisiones, es eviden-

te que en dicho documento se dan las bases para la liquidación de una obligación fiscal o la determinación de una obligación fiscal, así mismo la última parte del Artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación señala que:

"Para los efectos del primer párrafo de este Artículo las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado".

Es evidente que en el actual sistema no existe medio alguno para impugnar las actas finales en las que simplemente los visitantes se concretan a circunstanciar hechos u omisiones sin determinar las consecuencias legales de tales hechos, por lo que constituyen o existen elementos suficientes para afirmar que pueden y deben impugnarse en estos casos dichas actas finales mediante demanda contencioso administrativa ante la Sala competente del Tribunal Fiscal de la Federación.

#### B).- REQUERIMIENTOS.

El contenido del actual Código Fiscal de la Federación establece en su rigor, el criterio de que es una legislación que rige sobre ciudadanos con una edu-

cación y preparación suficiente como para conocer el alcance de todas las disposiciones legales.

Es evidente que el Legislador al establecer diversas disposiciones, en su rigor, pretende regir a ciudadanos que evidentemente no tienen la capacidad educativa para comprender el alcance de disposiciones fiscales, sin embargo el rigor de dichas disposiciones establece el criterio contrario.

En el sistema que se contenía en el Código Fiscal de 1967, era el Artículo 293 el que disponía lo que debería contener una demanda de nulidad y los documentos que junto a ella tendría que acompañar el promoviente.

## UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Luego el Artículo 196 en una consideración de justicia establecía los casos en que las demandas fueran oscuras, irregulares o no llenarían los requisitos del Artículo 193 para que el Magistrado Instructor previniera o requiriera al actor que aclarara, corrigiera o complementará su demanda de conformidad a los lineamientos establecidos en el Artículo 193.

Así mismo se establecía en favor del de

mandante la presunción que se basara en pruebas que no hubieren sido exhibidas por la autoridad, previo requerimiento que se hubiere hecho a dicha autoridad para que exhibiera pruebas que le fueran o que le hubieren sido debidamente solicitadas por los promoventes de una demanda contencioso administrativa, sin que dichas autoridades hubiesen proporcionado dichos elementos de prueba antes de iniciado el juicio contencioso administrativo.

Quienes tienen práctica en la materia contencioso administrativa podrán advertir incluso que el Tribunal Fiscal de la Federación, requería expedientes completos a la Autoridad administrativa.

También podrá advertirse que el término común para las Autoridades demandadas de exhibir documentos que le fueron requeridos o que le habían sido requeridos, se establecía hasta el momento en que dichas autoridades acudían a contestar la demanda.

Era práctica de que el Tribunal Fiscal requiriera a las Autoridades no para que proporcionaran copia a los solicitantes, sino para que exhibieran ante dicho Tribunal las Documentales que fueron solicitadas sin que tuviese que existir la entrega previa a los particu-

lares, es decir, le solicitaba en el requerimiento que las autoridades directamente exhibieron las pruebas que les fueron solicitadas y que esto acontecía como ya lo indicamos, hasta el momento mismo de la contestación.

El orden del sistema existente de la anterior legislación fue cambiando a través de las reformas que se efectuaron a la Ley a partir del Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el 10. de Enero de 1983.

Es en el Artículo 209 del Código Fiscal de la Federación en su redacción vigente a partir del 10. de Enero de 1983 donde se establece los documentos que deben adjuntarse a la instancia por parte del demandante estando entre estos en su Fracción I una copia de la instancia para cada una de las partes, el documento en el que se acredita la personalidad del actor o del representante del actos, el documento en que conste el acto impugnado y la constancia de la notificación del acto impugnado, luego los elementos complementarios o propiamente las pruebas se señalan de las Fracciones V a VII estableciéndose la obligación del demandante de exhibir el cuestionario que deben desahogar los peritos para el caso de pruebas periciales, los interrogatorios de los

testigos para el caso de Testimoniales y las demás pruebas Documentales ofrecidas por el actor.

Se señala en el Artículo 209 a través de su segundo párrafo posterior a la Fracción VII la posibilidad de señalar el lugar o archivo donde se encuentran las pruebas que ofrece el actor para justificar que sean requeridas por la autoridad, ya sea para que se exhiba copia al actor y que esté éste en posibilidad de exhibirlas ante el Tribunal o que la misma Sala requiera su remisión directamente, para esto el actor tiene que justificar haber solicitado debidamente dichas pruebas ante la Autoridad administrativa, previéndose en el Artículo 233 la obligación de las autoridades de facilitar dichos documentos a los particulares.

Así mismo hasta Diciembre de 1987 se establecía que en los casos en que no se adjuntarán a la demanda los documentos a que se referían las Fracciones V a VII del Artículo 209, dichos elementos se tendrían por no ofrecidos, claro en los casos en que no se justificó haberlos solicitado previamente a la autoridad ni que el particular hubiese solicitado ante el Tribunal previo a justificar haberlo solicitado a las autoridades el que se requiriera a dichas omisas para que los pusieran a su

disposición y así estar en posibilidad de exhibirlos, sin embargo en los casos de las Fracciones I a IV se establecía la obligación a cargo del Magistrado instructor de requerir al promovente para que en un plazo de 5 días exhibiera dichos documentos.

Conocido es por los postulantes ante los Tribunales Fiscales que a partir de la entrada en vigor del Código Fiscal de 1983, las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, ya no requirieron la remisión de documentos a las Autoridades para que los exhibiera junto con la contestación, sino que la práctica fue requerir a las autoridades para que pusiera a disposición de los solicitantes los documentos o las pruebas por ellos solicitadas para que en un plazo de cinco días a partir de que fuesen puestas a su disposición dichas pruebas, los particulares las exhibieran ante el Tribunal Fiscal.

En la práctica seguida por las Salas Regionales, puede destacarse que a la autoridad se les efectuó el requerimiento a que pusieran a disposición de las partes, los documentos por ellos solicitados, sin señalar término para que cumpliera dicha autoridad dicho requerimiento, sin embargo a los particulares si se les

establecía un término limitado como es el de cinco días afortunadamente dicha práctica fue abandonada por las Salas Regionales, fijándose un término al que debía de apegarse la autoridad o debe de apegarse la autoridad para cumplir con dicho requerimiento.

La disposición vigente a partir del 10. de Enero de 1990 se ha tornado en un sistema en exceso estricto y perjudicial a los principios de justicia e igualdad ante la Ley.

El Artículo 209 del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 10. de Enero de 1990, establece la posibilidad toda vía de justificar que los documentos probatorios fueron debidamente solicitados a la autoridad para que las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación requieran a dicha autoridad que pondrá a disposición de los particulares dichas pruebas y que éstos a su vez tengan la oportunidad de exhibirlos ante las Salas del Tribunal Fiscal, también se establece la posibilidad de requerir la remisión de dichos documentos directamente a las autoridades, sin embargo dicha opción ya no es ejercida por las Salas del Tribunal Fiscal de Federación, quienes inexplicablemente solo optan por requerir a las Autoridades para que éstas pongan a disposi



ción de los promoventes, una copia de los documentos por ellos solicitados y le establecen un plazo de cinco días a los promoventes a partir de aquel en que le fueron puestas a disposición, las pruebas para que éste las envíe a las Salas del Tribunal Fiscal, lo que en un principio de economía procesal, sería evidentemente más sencillo y le impondría más dinamismo al procedimiento contencioso administrativo, el que las autoridades cuando los particulares justificaran que determinados documentos están en poder de dichas Autoridades, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación requieran directamente a la Autoridad la remisión de los documentos al expediente del Tribunal Fiscal.

---

Aún de existir todavía la posibilidad de requerir a las Autoridades sobre las pruebas, los particulares se encuentran ante una legislación que los trata con demasiado rigor respecto al cumplimiento estricto de los requisitos señalados por el Artículo 209 en sus Fracciones I a IV.

En los casos de que un promovente acompañara todos los documentos a que se refiere el Artículo 209 excepto una copia de la demanda, es decir que acompañara la demanda en original y un ejemplar mas de ella

esto establecería o establece que no ha cumplido debidamente con dicho precepto, ya que deberá de acompañar copia de la demanda para la Autoridad emisora del acto impugnado, como también para aquella a que se refiere la Fracción III del Artículo 198 del mismo Código Fiscal de la Federación y en estos casos no habrá la posibilidad de que de le requiera para que exhiba una copia más sino que de inmediato establece la posibilidad de desecharse la acción.

Evidentemente nos encontramos en un sistema rígido que presupone que todos los ciudadanos contribuyentes que quieran hacer valer sus derechos o reclamarlos vía procedimiento contencioso administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación se consideran legos en materia procesal lo que en absoluto es equivoco.

Los requisitos que se establecen en las primeras cuatro fracciones del Artículo 209 del Código Fiscal de la Federación y la consecuencia que se señala en el último párrafo de dicho precepto es excesiva, tomando en cuenta que la Autoridad no tiene la misma carga que los particulares, ya que los anexos de la contestación a que se refiere el Artículo 214 constituyen en sí mismo, elementos en menos cantidad y requisitos que también en menos cantidad debe de cumplir la Autoridad para exhibir

se junto con la contestación.

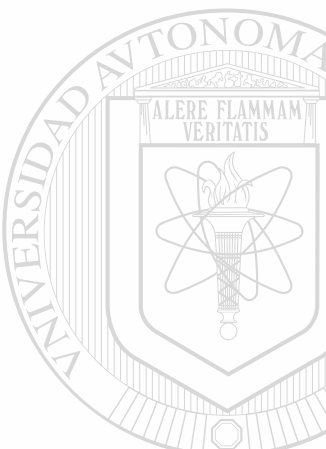
La personalidad de los promoventes, podríamos señalar como ejemplo, siempre tendrá que ser acreditada. Señala la Fracción II del Artículo 209 que deberá exhibirse el documento que acredite la personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la Autoridad demandada cuando no gestione a nombre propio, sin embargo el representante de una Sociedad tendrá que acreditar su personalidad si inicia juicios contenciosos administrativos en contra de diferentes actos y en diferente tiempo; es decir, el Tribunal no tiene por acreditada la personalidad de un promovente cuando éste ya se ostentó como representante de tal o cual sociedad en una demanda determinada y que posteriormente acude en representación de ésta misma Sociedad a iniciar otro juicio contencioso Administrativo pues la forma en que está redactada la disposición establece la obligación de acreditar la personalidad cada vez que se inicie un juicio diferente.

En contraposición a ello el Código Fiscal de la Federación no establece dicha exigencia a cargo de los representantes de las autoridades administrativas quienes solo por el hecho de exhibir su nombramiento en

Única ocasión tiene por acreditada su personalidad en todos y cada uno de los juicios en que actúen ostentando dicha representación.

Lo que se señala en último término, evidentemente establece en cierta medida que la disposición que se critica como es el Artículo 209 vigente a partir del 10. de Enero de 1990, se constituye como una Ley privativa en forma general y abstracta en contra de todos los contribuyentes que tengan necesidad de acudir a hacer valer sus derechos a través de juicio contencioso administrativo, no es propiamente una Ley privativa en estricto sentido de establecer en contra de un número de terminado y específico de persona, sino que es una Ley que no tiene paralelo a su contra partida como es el Artículo 214 que rige los requisitos que deben contener o que debe de cumplimentar con la contestación de la demanda, ya que en este sentido de la personalidad evidentemente el legislador fiscal está atendiendo al modo de ser o funcionar de las autoridades administrativas si tomamos en cuenta que en su más abierta generalidad los juicios que se inician ante el Tribunal Fiscal de la Federación son en contra de actos de autoridades administrativas.

Por lo anterior es evidente que el Legislador ha creado una desigualdad tal que va en contra de principios que incluso se encuentran establecidos en nuestra legislación; así el Artículo 3 del Código Federal de Procedimientos Civiles, señala lo siguiente:



"ARTICULO 3.- Las relaciones recíprocas de las partes, dentro del proceso con sus respectivas facultades y obligaciones, así como los términos, recursos y toda clase de medios que éste Código conceda para hacer valer, los contendientes, sus pretensiones en litigio, no pueden sufrir modificación en ningún sentido, por virtud de leyes o estatutos relativos al momento de funcionar o de ser especial de una de las partes, sea actora o demandada en todo caso debe observarse la norma tutelar de la igualdad de las partes dentro del proceso, de manera tal que su curso fuere el mismo aunque se inviertan los papeles de los litigantes".

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

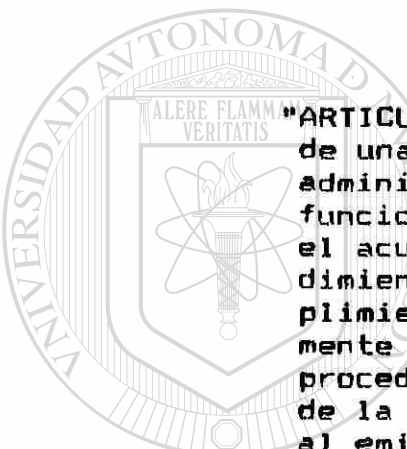
Así mismo el Artículo 4 del Código Federal de Procedimientos Civiles señala lo siguiente:

"ARTICULO 4.- Las Instituciones, servicios y dependencias de la administración Pública de la Federación y de las entidades Federativas, tendrán dentro del procedimiento judicial, en cualquier forma en que intervengan, la misma situación que otra parte cualquiera".

Es evidente que en el procedimiento contencioso administrativo, el mismo Legislador está atendiendo al modo de ser y funcionar de las autoridades administrativas para generar cargas superiores a los promoventes particulares y disminuirle la carga a dichas autoridades a través de la misma legislación, por lo que en éste sentido podemos afirmar que el Legislador pretende que todos los ciudadanos mexicanos tienen el mismo grado de educación y cultura y que todos por igual son expertos en materia procesal fiscal, lo que rotundamente es equivoco y constituye o se constituye por parte del Legislador en un sistema excesivamente rígido en el que tal parece que la intención del legislador se establece en la consecución de la improcedencia o desechamiento de acciones intentadas por particulares por no cumplir con determinados requisitos formales a la hora de interponer la demanda respectiva, sin embargo como veremos en la legislación actual, el hecho de que las autoridades administrativas no cumplan con determinados requisitos formales solamente constituye un favor y beneficio para dichas autoridades en el sentido de poder repetir indiscriminadamente sus actos sin límite alguno, -- puesto que incluso los términos de la caducidad pasaron a ser parte de la historia clásica del derecho.

C).- CAUSALES DE NULIDAD NO SE APEGAN AL SISTEMA CONSTITUCIONAL.

La Ley de Justicia Fiscal estableció las causales de anulación de un procedimiento administrativo o de una resolución a través de su Artículo 56 cuyo contenido era el siguiente:



"ARTICULO 56.- Serán causas de anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo; a).- Incompetencia del funcionario o empleado que haya dictado el acuerdo o que haya tramitado el procedimiento impugnado; b).- Omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deba revestir la resolución o el procedimiento impugnado; c).- Violación de la Ley aplicada o que debió aplicarse al emitir la decisión; y d).- Desvío de poder tratándose de sanciones impuestas infracción a las Leyes Fiscales".

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

En el Artículo 58 de dicha Ley de Justicia Fiscal señalaba que la sentencia que declarara la nulidad debería limitarse a mandar reponer el procedimiento o a reconocer la ineficacia del acto en los casos de la Fracción VII del Artículo 14, indicando de manera concreta en que sentido debería dictarse la nueva resolución de la Autoridad Fiscal.

Es decir que para dicha Ley, el único ca  
so en que la sentencia podría ser para efectos, era cu  
ando se declaraba la nulidad de un acto o resolución admi  
nistrativa por defectos en que incurrió la Autoridad Fis  
cal durante el procedimiento.

Durante la vigencia del Código Fiscal de  
la Federación de 1967 las causales de anulación se esta  
blecieron en el Artículo 228 el cual señaló lo siguien  
te:

**"ARTICULO 228.-** Serán causas de anulación  
de una resolución o de un procedimiento  
administrativo:

- a).- Incompetencia del funcionario o em  
pleado que haya dictado el acuerdo  
o que haya tramitado el procedimien  
to impugnado.
- b).- Omisión o incumplimiento de las for  
malidades que legalmente deba de re  
vestir la resolución o el procedi  
miento impugnado.
- c).- Violación a la disposición aplicada  
o no haberse aplicado la disposición  
debida.
- d).- Desvío de poder tratándose de sancio  
nes.

El Artículo 230 de dicho Código estable  
cia lo siguiente:



"ARTICULO 230.- Cuando la sentencia declare la nulidad salvo que se limite a mandar reponer el procedimiento o a reconocer la ineficacia del acto en los casos en que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular, indicará los términos conforme a los cuales debe dictar nueva resolución la autoridad fiscal".

Dicha disposición presupone también en su interpretación que la única causal de anulación que traía como consecuencia el que se declarara la nulidad para el efecto de subsanar un vicio de procedimiento o constituía la causal de anulación contenida en el inciso b) del Artículo 228 del Código Fiscal de la Federación de 1967; sin embargo, para el Tribunal Fiscal de la Federación y en un criterio que me permito sostener no apega do al Artículo 230 puesto que éste da la pausa a seguir al establecer en su redacción y con claridad que la única causal de anulación para efectos, es la que se contiene en el inciso b) del referido Artículo 228, pero en los criterios sostenidos por el Tribunal Fiscal de la Federación se estableció no solamente que dicha causal producía la nulidad para efectos de una resolución, sino que también en los casos establecidos en el inciso a) se contenía una causal de anulación para efectos.

Así en la Tesis visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación del mes de Mayo de 1976 página 1061 se establece por dicho Tribunal Fiscal la siguiente Tesis:

"SENTENCIA.- SUS EFECTOS CUANDO DECLARA LA NULIDAD DE UNA RESOLUCION EMITIDA POR AUTORIDAD INCOMPETENTE.- La declaratoria de nulidad de una resolución impugnada por vicios formales, como lo es el haber sido emitida por Autoridad incompetente, no impide que la Autoridad que si resulte competente, pueda ejercer sus facultades emitiendo una nueva resolución siempre y cuando aún se encuentre en tiempo.

Revisión número 1800/B4.- Resuelto en Sesión de 21 de Mayo de 1986, por unanimidad de 9 votos.

Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra. Srio. Mario Bernal de Guevara."

Como podemos observar la interpretación correcta del Artículo 228 sólo puede establecer de que la única causal de anulación en la que se permitía reponer sus actos a la Autoridad y que se tomó como antecedente para dicha posición, es decir el Artículo 228 al Artículo 56 de la Ley de Justicia Fiscal, sin embargo el Tribunal en sus interpretaciones convirtió también causal de anulación para efectos, la de la incompetencia de el funcionario emisor de la resolución o acto impugnado.

Al entrar en vigor el Código de 1983 se -

fueron restringiendo en perjuicio de los particulares las hipótesis por las cuales una resolución administrativa podría ser declarada nula, y no por que señalarán causas en menor cantidad, sino que éstas fueron requisitadas, así el Artículo 238 al entrar en vigor estableció lo siguiente:

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

- I.- Incompetencia del funcionario que haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.
- II.- Omisión de los requisitos formales exigidos en las Leyes, inclusive por la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.
- III.- Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular.
- IV.- Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.
- V.- Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la Ley confiere dichas facultades."

A partir del 1o. de enero de 1987, fueron modificadas las causales de anulación señaladas en las -

fracciones II y III del Artículo 238, las cuales a la actualidad señalan lo siguiente:

"ARTICULO 238.

II.- Omisión de los requisitos formales - exigidos por las Leyes, que afecten la defensa del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III.-Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada."

Es evidente que el tiempo transcurrido y las reformas que a través del tiempo se han ido efectuando sobre las causales de anulación convierten en excesivamente requisitorio al Código Fiscal de la Federación, dándole más amplitud a las Autoridades para efectuar sus actuaciones y que el sistema que existe en el Código Fiscal de la Federación no se apega a los preceptos constitucionales, puesto que como ya lo hemos señalado, las causales que originalmente se establecieron para que procediera la anulación de los actos o resoluciones administrativas y que solamente admitían en origen que procedía dictar una nulidad para efectos por una sola de dichas causales se han ido ampliando en perjuicio de los particulares y en beneficio de las Autoridades, incluso el Tribunal Fiscal de la Federación sostiene que las cau

sales de anulación para efectos que se consignan en el -  
 Código Fiscal de la Federación no están limitadas sino  
 que pueden establecerse o declararse también la nulidad  
 para efectos en diferentes casos que no se establezcan -  
 como causales en el Artículo 238; así en la Tesis visi-  
 ble a fojas 871 y 872 de la obra Tribunal Fiscal de la  
 Federación 50 años, Tomo II, dicho Tribunal a través de  
 su Sala Superior ha señalado lo siguiente:

"NULIDAD PARA DETERMINADOS EFECTOS.- LOS -  
 ARTICULOS 238 Y 239 DEL CODIGO FISCAL DE  
 LA FEDERACION EN VIGOR NO LIMITAN LOS CA-  
 SOS EN QUE LA SENTENCIA DEFINITIVA PUEDA  
 DICTARSE EN ESA FORMA.- El Artículo 239 -  
 del Código Fiscal de la Federación en vi-  
 gor establece en su fracción II, Primera  
 Parte, que la sentencia definitiva podrá  
 declarar la nulidad de la resolución im-  
 pugnada para determinados efectos, debien-  
 do precisar con claridad la forma y térmi-  
 nos en que la Autoridad debe cumplirla, -  
 sin limitar los casos en que la sentencia  
 pueda dictarse en ésta forma, y el último  
 párrafo del mismo precepto tampoco es li-  
 mitativo, sino simplemente señala que los  
 supuestos previstos en las Fracciones II,  
 III y V del Artículo 238 se deberá decla-  
 rar la nulidad para efectos de que se emi-  
 ta nueva resolución, lo cual no excluye -  
 que éste mismo tipo de nulidad pueda de-  
 cretarse en otros casos, si así procede."

Y ésta es la Tesis de Jurisprudencia núme-  
 ro 210 en el Texto aprobado en Sesión de  
 17 de abril de 1985."

Mi punto de vista es contrario a lo que -  
 señala el Tribunal, puesto que el defecto mismo de la Te

sis de Jurisprudencia es que carece de los elementos tan-  
 to de fundamentación como de motivación para establecer  
 en que otros casos además de los señalados en el Artí-  
 culos 238 Fracciones II, III y V, procede que se declare  
 la nulidad para efectos, pues el mismo Tribunal no seña-  
 la cuáles son dichos casos y como antetesis podemos en-  
 tonces también señalar o establecer que lo que se dispo-  
 ne como causal de anulación en la Fracción IV tampoco es  
 limitativo, puesto que no solamente en dicho caso deberá  
 proceder la nulidad lisa y llana de las resoluciones o -  
 actos administrativos impugnados ante el Tribunal Fiscal  
 de la Federación, puesto que independientemente a que se  
 entienda de la redacción del Artículo 239 que en los ca-  
 sos previstos en la Fracción IV la nulidad que opera es  
 una nulidad lisa y llana dicha situación no establece  
 una limitante, ya que en el Artículo 238 no se excluye -  
 que ese tipo de nulidad lisa y llana también pueda decre-  
 tarse en otros casos, claro que éste criterio no lo ha -  
 sostenido el Tribunal Fiscal de la Federación, pero sí -  
 en cambio ha sostenido aquel que evidentemente no apoya  
 en forma debidamente fundada y motivada y le da un mar-  
 gen más amplio a las actuaciones de la Autoridad para --  
 que éstas en forma indeterminada puedan repetir actos  
 que hayan sido declarados como ilegales, tomándose en --  
 cuenta o debiéndose tomar en cuenta que las causales de

anulación como son establecidas en las Fracciones II y - III del Artículo 238 se encuentran requisitadas en exceso en contra del sistema constitucional.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación a través de la Segunda Sala, ha establecido que la nulidad por falta de fundamentación y motivación no admite efectos y ello en contra de todo lo señalado por el mismo Tribunal Fiscal de la Federación; así en la página 542 del Tomo de Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación 1917-1985, Tercera Parte, Segunda Sala, "Mayo Ediciones" se encuentra publicada la siguiente Tesis:

"SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. LA NULIDAD DECRETADA POR FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION NO ADMITE EFECTOS.- Si una Sala del Tribunal de la Federación estimó improcedente declarar la nulidad de una resolución ante ella impugnada, no debe decretarla para efectos de que la Autoridad demandada declare la nulidad total de las liquidaciones impugnadas "por falta de motivación y fundamentación de las mismas", puesto que si ya analizó tales liquidaciones y las declaró nulas por considerarlas incorrectas no da lugar a ordenar que la Autoridad demandada resuelva acerca de la nulidad ya decretada, precisándole que ésta debe obedecer a la falta de motivación y fundamentación, pues tal determinación dejaría sentado que la resolución que carece de tales requisitos puede ser fundada y motivada en un acto posterior, lo cual es indebido.

Séptima Epoca, Tercera Parte: Volúmenes -

133-138, Página 123 A.D. 3879/78 Kelys, -  
S.A. 5 Votos."

Ahora bien, el debido procedimiento como la debida fundamentación y motivación son elementos exigidos en nuestro estado de derecho y reguardados como garantías a los Gobernados por nuestra Constitución.

El Artículo 14 Constitucional establece - la garantía del debido procedimiento señalado en su parte conducente lo siguiente:

"ARTICULO 14.  
Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o sus propiedades, posesiones o derechos, sino 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."

Dicha disposición no contiene requisitos en exceso como aquéllos que en contra de ella se establecen en el Artículo 238 a través de la Fracción III que pretende incluir como requisito el que los vicios del procedimiento trasciendan al sentido de la resolución impugnada, incluso si esto debe ser calificado por el Tribunal Fiscal de la Federación, su calificación no simplemente deberá ser por cuestiones puramente de sentido per



sonal establecidas por los Magistrados que la integran y a su libre arbitrio, pues todo aquello que éstos manifiesten a través de una sentencia, deberá también de reunir los requisitos de la debida fundamentación y motivación y no existe como insisto precepto en las Leyes Fiscales que señalen cuáles son los vicios del procedimiento que trascienden o no al sentido de una resolución, por lo que en aquéllos casos que las Salas del Tribunal han señalado que efectivamente existe un vicio pero que él no implica la anulación del acto impugnado porque no trasciende al sentido de la resolución impugnada, no han aportado elemento de fundamentación que le den el parámetro o los márgenes de dicha interpretación y por ello evidentemente carecen de la debida fundamentación y motivación al señalar tal situación y escapan al sistema constitucional, pues si nadie debe ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o de derechos, sino mediante juicio o procedimiento en el que se cumplan las formalidades esenciales y conforme a las leyes expedidas con anterioridad a dicho hecho, acto o resolución, sin que en la norma constitucional se requiriese el que trasciendan al sentido de la resolución o fallo; los requisitos que se establecen a través del Código Fiscal de la Federación en la Fracción III se exceden a los elementos constitucionales y esto establece eviden

temente que dicha causal de anulación no es acorde a la garantía señaladas en el Artículo 14 Constitucional y el libre arbitrio que tienen las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para calificar si un vicio del procedimiento trasciende o no a su juicio al sentido de la resolución impugnada, también carece de elemento legal puesto que si todas las resoluciones deben de estar debidamente fundadas y motivadas, las Salas encontrarán que no existe disposición alguna en la Ley que establezca cuáles son los vicios que trascienden o no al sentido de una resolución impugnada, tomando en cuenta que todas las conclusiones a las que llega un Tribunal deberán de estar debidamente fundadas y motivadas.

Evidentemente la fracción II del Artículo 238 en los términos que encuentra su redacción a partir del 1o. de enero de 1987, tampoco se apega a sistema constitucional, pues en dicha fracción se establece que la omisión de los requisitos formales, incluso la ausencia de fundamentación y motivación deben de afectar la defensa del particular y trascender al sentido de la resolución impugnada.

El Artículo 16 Constitucional señala en su parte conducente que nadie puede ser molestado en su

persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento estricto de Autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento - y remitiéndonos también a la parte ya transcrita del Artículo 14 Constitucional se establece la obligación de - cumplir las formalidades esenciales de un procedimiento y esto es decir los elementos que se establecen en ambos preceptos constitucionales son formalidades o requisitos exigidos para los actos de Autoridad y cualquier carencia de fundamentación o motivación el no apegarse a los requisitos de un procedimiento establecido en las leyes es un vicio suficiente de ilegalidad de esos actos de acuerdo al sistema constitucional, por lo que si en este mismo sentido la Fracción II del Artículo 238 establece el requisito de que se afecte la defensa del particular, evidentemente se afecta cuando dichos actos no cumplen con los requisitos constitucionales a cargo de las Autoridades, pues son ellas las que han transgredido dicho orden de derecho establecido a través de la Constitución y luego el que se trascienda a la resolución o al sentido de la resolución impugnada se encuentra establecido en la violación evidentemente acontecida o transgredida por la Autoridad, por lo tanto el Legislador al requisitar dicha causal de anulación evidentemente no va acorde con el Sistema Constitucional, pues ni en el Artículo 14

y menos en el 16 Constitucional se establece que no tenga carácter de legalidad un acto que no funde y motive - la causal legal del procedimiento o que no se apege a - las formalidades esenciales del procedimiento siempre que se trascienda o no al sentido de la resolución o acto que afecte al particular y que éste pueda impugnar y si éste requisito no se establece en la forma Constitucional, entonces es un requisito que en exceso establece el Legislador a través del Código Fiscal de la Federación, pero que olvida señalar en preceptos de Ley, cuáles serán los parámetros para establecer dichas situaciones, por lo que en todos aquellos casos que las Salas -- del Tribunal Fiscal de la Federación aún de conocer y reconocer el que existe configurada una causal de anulación, ya sea la de la Fracción II o la Fracción III, pero que señale que el vicio no trasciende a la resolución impugnada, carecerá también dicho criterio sostenido por la Sala que lo señale del debido o debida fundamentación y motivación, puesto que se verá impedida de establecer en base a qué precepto señala cuáles son los criterios - para establecer dicha situación.

Lo anterior me lleva a afirmar que las causales de anulación no se apegan actualmente al Sistema - Constitucional.

#### D.- RECURSO EN EL JUICIO DE NULIDAD.

La Ley de Justicia Fiscal al entrar en vigor establecía que las sentencias del Tribunal Fiscal, tenía la fuerza de cosa juzgada, es decir no admitía recurso; claro es que los particulares no tenían coartado su derecho de acudir al Juicio de Amparo, cuando las sentencias fueran consideradas por ellos violatorias de alguna de las garantías consagradas en favor de los Gobernados por la Constitución.

Así las Autoridades Administrativas, por no tener la calidad de ciudadanas no gobernados, es decir por ser Autoridades no estaban en aptitud de oponerse al sentido de las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal.

El Artículo 57 de la Ley de Justicia Fiscal, disponía:

"ARTICULO 57.- Los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación, tendrán fuerza de cosa juzgada. Se fundarán en la Ley se examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos. En sus puntos resolutivos expresarán con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca."

Sin embargo el Artículo 57 de la Ley de Justicia Fiscal al establecer que los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación gozaba de cosa juzgada se veía reducido por la existencia del Recurso de Queja por violación a la Jurisprudencia del Pleno, Recurso que podrían hacer valer las Autoridades Fiscales con el cual de resultar fundado y haberse interpuesto por dichas Autoridades, establecía que los fallos declarados violatorios de dicha Jurisprudencia quedaban sin efecto para que se ajustaran a la Jurisprudencia del Pleno o en su caso sirvieran para modificar dicha Jurisprudencia.

Ante la presión, el Legislador mediante la Ley de 30 de diciembre de 1946 creó un Recurso ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación así mismo, mediante Ley de 29 de diciembre de 1948 se creó un Recurso de Revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación en los juicios de nulidad promovidos contra las resoluciones de las Autoridades del Departamento del Distrito Federal, lo que evidentemente restó en forma tal la calidad de cosa juzgada señaladas en el Artículo 57 respecto a los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación.

El Código Fiscal de la Federación de 1967 a través del Artículo 240 establecía el Recurso de Revisión en contra de las sentencias dictadas por las Salas, siendo su texto el siguiente:

"ARTICULO 240.- Las resoluciones dictadas por las Salas del Tribunal Fiscal que pongan fin al Juicio, serán recurribles por las Autoridades ante el Tribunal en Pleno cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado, a que el asunto corresponda, o de los directores o jefes de los Organismos Descentralizados, en su caso."

Dicho texto sufrió modificación, la cual entró en vigor a partir del 10. de enero de 1989 con la siguiente redacción:

"ARTICULO 240.- Las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobreseimientos, y las que pongan fin al Juicio, serán recurribles por las Autoridades ante el Tribunal en Pleno, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría a que asunto corresponda, o del Jefe del Departamento del Distrito Federal, o de los Directores o jefes de los Organismos Descentralizados, en su caso."

El 3 de agosto de 1978 entró en vigor una nueva reforma señalándose en dicho precepto lo siguiente

"ARTICULO 240.- Las resoluciones de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobreseimientos y las que pongan fin al juicio, serán recurribles por las Autoridades ante la Sala Superior, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda o por el Jefe del Departamento del Distrito Federal, o de los Directores o Jefes de los Organismos Descentralizados, en su caso."

El 10. de enero de 1979, entró en vigor una modificación a dicho precepto en el que se adicionó un párrafo más, el cual textualmente señaló lo siguiente

"También serán recurribles las sentencias de las Salas por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que hayan afectado el resultado del fallo."

En el Código de 1967 se regula el Recurso establecido como revisión Fiscal, ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con dicho recurso en forma evidente el Legislador creó una desigualdad procesal extrema, dándole mayor cantidad de Recursos a la Autoridad, y negando el sistema de derecho, puesto que en México las deben otorgar a los particulares y en el caso específico, el interés primordial que se protege, no representa en ninguna manera un interés social, puesto que la Sociedad son los individuos y no las Instituciones que son --



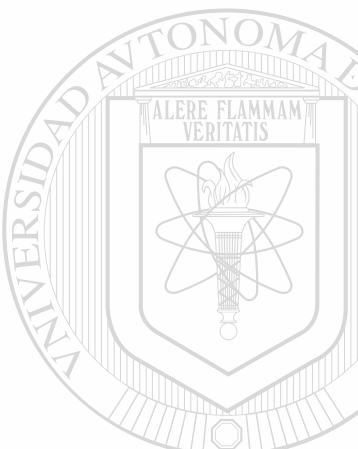
una enteficción a las que se les delega autoridad de la cual soberanamente les pertenece a los individuos, sin embargo dicha situación es negada totalmente por el Legislador al establecer el Recurso de Revisión Fiscal, es decir, que las Autoridades después de tener oportunidad de recurrir las sentencias de Primera Instancia, podrían incluso recurrir las instancias resueltas en revisión, sin perder de vista que dichas Autoridades tuvieron toda la oportunidad técnica para efectuar en forma correcta sus actos y desde dicho punto de vista están mayormente capacitados que los particulares para efectuar debidamente sus actos o actuaciones oficiosas.

El Artículo 242 en su redacción original, señaló lo siguiente:

"ARTICULO 242.- Contra las resoluciones del Tribunal en Pleno a que se refiere el Artículo anterior, las Autoridades podrán interponer el Recurso de Revisión Fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro del plazo de diez días siguiente al en que surta efectos la notificación respectiva, mediante escrito dirigido al Presidente de la Suprema Corte de Justicia que deberá ser firmado por el Titular de la Secretaría o Departamento de Estado o por los Directores o Jefes de los Organismos Autónomos según corresponda. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determine la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si el valor del negocio es de \$ 500,000.00 (QUINIENTOS MIL PESOS) o más

se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del Recurso."

Dicho precepto sufrió una reforma que entró en vigor el 1o de enero de 1969, siendo su redacción la siguiente:



"ARTICULO 242.- Contra las resoluciones - del Tribunal en Pleno a que se refiere el Artículo anterior, las Autoridades podrán interponer el Recurso de Revisión Fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro del plazo de diez días siguiente al en que surta efectos la notificación respectiva, mediante escrito que deberá ser firmado por el Titular de la Secretaría o Departamento de Estado, o por los Directores o Jefes de los Organismos Autónomos según corresponda. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determine la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si el valor del negocio es de \$ 500,000.00 (QUINIENTOS MIL PESOS) o más, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del Recurso."

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Al crearse las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, entró en vigor una nueva reforma a dicho Artículo a partir del 3 de Agosto de 1978, suprimiéndose la cita de las resoluciones del Pleno del Tribunal para señalarse que dicho recurso se podría entablar en contra de las resoluciones de la Sala Superior, conservándose el término de diez días para interponer di

cho recurso, pues con la reforma que entró en vigor el 10. de enero de 1989, dicho término se extendió a los 15 días siguientes al en que surtiera efectos la notificación respectiva, conservándose en su redacción el valor del negocio de \$ 500,000.00 para considerar que el asunto reunía las características de importancia y trascendencia; sin embargo a partir del 31 de diciembre de 1980, - se amplió cuantía a \$ 1'000,000.00.

A partir del 10. de enero de 1983, es el Artículo 248 del Código Fiscal de la Federación el que - establece el Recurso de Revisión en contra de las resoluciones de las Salas Regionales y se contenía de la siguiente forma:

"ARTICULO 248.- Las resoluciones de las Salas Regionales, que decreten o nieguen sobresueldos, y las sentencias definitivas, serán recurribles por las Autoridades ante la Sala Superior, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del Titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u Organismo Descentralizado a que el asunto correspondiera.

También serán recurribles las sentencias de las Salas Regionales por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que afecten la defensa del recurrente y trascienda al sentido del fallo."

Luego el Artículo 250 establecía el Recurso de la Revisión Fiscal, señalando al efecto lo siguiente:

"ARTICULO 250.- Contra las resoluciones de la Sala Superior a que se refiere el Artículo 249 de este Código, las Autoridades podrán interponer el Recurso de Revisión Fiscal, ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro del plazo de 15 días siguientes a aquél en que surta efectos - la notificación respectiva, mediante escrito dirigido al Presidente de la Segunda Sala, que deberá ser firmado por el Titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u Organismo Descentralizado y, en caso de ausencia por quien deba sustituirlos. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia - del asunto de que se trata, si el valor del negocio excede de \$ 1'000,000.00, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del Recurso.

El Recurso de Revisión Fiscal se ajustará a la tramitación que la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 Constitucionales fija para la revisión en amparo indirecto.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación examinará, previamente al estudio del fondo del negocio, si se ha justificado la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si a su juicio dichos requisitos no estuvieren satisfechos, descharará el Recurso."

Es evidente la desigualdad procesal que se genera desde la creación del Recurso de Revisión Fiscal, que como hemos visto, en la legislación vigente a

partir del 1o. de enero de 1983, establece que deberá de ajustarse en su tramitación a las normas establecidas para la Revisión de Amparo indirecto, es decir que el particular solamente tenía la facultad de impugnar las sentencias emitidas por las Salas Regionales vía Amparo Directo sin tener derecho a la Revisión de Amparo, luego también podía impugnar las sentencias emitidas por la Sala Superior al conocer el Recurso de Revisión interpuesto por las Autoridades, en contra de las resoluciones de Primera Instancia, pero esto acontecía también mediante la vía del Amparo Directo, sin tener derecho por consiguiente a la Segunda Instancia de la acción constitucional, es decir a la Revisión de Amparo y por último si la Autoridad obtenía resolución contraria a sus intereses, después de haber interpuesto la revisión ante la Sala Superior, y llegado el caso de que la resolución emitida por la Suprema Corte en la Revisión Fiscal favoreciera a las Autoridades, el particular carecía del derecho de impugnar fallo ó emitido en la Revisión Fiscal por la Suprema Corte, es decir que la desigualdad procesal siempre fue palpable, pues se convertía a la Revisión en contra de las sentencias de Primera Instancia evidentemente en un medio de defensa que al no favorecer en sus resultados a la Autoridad, le permitía seguir adelante con otro Recurso que jugaba las veces de una Revisión en Am-

paro Indirecto.

A partir del 1o. de enero de 1984, la -  
 cuantía para la procedencia de la Revisión Fiscal es mo-  
 dificada, pues el Artículo 250 en su última parte señala  
 lo siguiente:

"Si el valor del negocio excede de 40 ve-  
 ces el salario mínimo elevado al año, con-  
 forme a la regla especificada en el Arti-  
 culo 3o. Bis de la Ley de Amparo, se con-  
 siderará que tiene las características re-  
 queridas para ser objeto del Recurso."

A partir del 1o. de enero de 1988 deja de  
 existir o aparece como derogado el Artículo 250, por lo  
 que el Recurso de Revisión Fiscal ante la Suprema Corte

ya no es procedente, por lo que es en el Artículo 248  
 donde se señala como única instancia para impugnar las -  
 resoluciones de las Salas Regionales, el Recurso de Revi-  
 sión y se establece que éste debe de interponerse ante -  
 el Tribunal Colegiado del Circuito competente en la Sede  
 de la Sala Regional respectiva, señalando dicho precepto  
 a la letra lo siguiente:

"ARTICULO 248.- Las resoluciones de las Sa-  
 las Regionales que decreten o nieguen so-  
 breseimiento y las sentencias definitivas  
 podrán ser impugnadas por la Autoridad, a  
 través de la unidad administrativa encar-

gada de su defensa jurídica, interponiendo el Recurso de Revisión ante el Tribunal Colegiado del Circuito competente en la Sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante esta última dentro del término de quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, por violaciones cometidas durante el Juicio, siempre que afecten la defensa del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, cuando la cuantía del asunto exceda de 3,500 veces, el salario mínimo general diario del Área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de su emisión.

En el caso de contribuciones que deban de terminarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses, para determinar la cuantía del asunto, se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicar el cociente por doce.

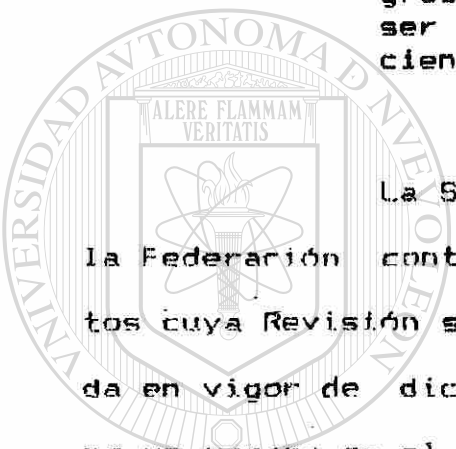
Cuando la cuantía sea inferior a la que corresponda conforme al Primer Párrafo o sea indeterminada, el Recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascienda, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del Recurso. En Materia de aportaciones de seguridad social, se presume que tienen importancia y trascendencia, los asuntos que versen sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integran la base de cotización y del grado de riesgo de las Empresas para los efectos del Seguro de riesgo de trabajo.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el Recurso, cuando la Resolución o Sentencia afecte el interés fiscal de la Federación y, su juicio, el asunto tenga importancia, independientemente de su monto, por tratarse de la interpretación de leyes o reglamentos, de -

las formalidades esenciales del procedimiento o por fijar el alcante de los elementos constitutivos de una contribución.

El Recurso de Revisión también será procedente contra las resoluciones o sentencias que dicte la Sala Superior del Tribunal, en los casos a que se refiere el Artículo 239-Bis.

En los juicios que versen sobre resoluciones de las Autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, el recurso solo podrá ser interpuesto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."



La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación continúa con el estudio de aquellos asuntos cuya Revisión se planteó con anterioridad a la entrada en vigor de dicho precepto, y a la fecha todavía tiene un rezago en el estudio de dichos asuntos, los Tribu-

nales Colegiados en los casos del Cuarto Circuito, resuelven las revisiones que se les plantean en un plazo no mayor de dos meses, es decir que la eficiencia del sistema actual se encuentra plenamente justificada y la ineficiencia del centralismo en cuanto a dicho recurso también se encuentra demostrada sobradamente, además de que aquella desigualdad procesal que se generaba con la existencia del Recurso de Revisión Fiscal ante la Suprema Corte se ve atemperada con la derogación del Artículo 250, cabe destacar que en el sistema actual, solamente son recurribles a través de la Revisión que establece el



Artículo 248 las Sentencias definitivas o las Resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos, en el sistema anterior, también eran recurribles las Sentencias interlocutorias recaídas a un Recurso de Reclamación, puesto que el segundo párrafo del Artículo 248 señalaba lo siguiente:

"También serán recurribles las Sentencias de las Salas Regionales por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo."

En la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación correspondiente al mes de Febrero de 1984, fojas 693, la H. Sala Superior del Tribunal Fiscal de la

Federación sostuvo la siguiente Tesis:

**"RECURSO DE REVISION. PROCEDE CONTRA LA RESOLUCION RECAIDA A UN RECURSO DE RECLAMACION QUE DESECHA UNA PRUEBA Y EL RESULTADO DE SU DESAHOGO PODRIA REPERCUTIR EN EL FALLO.-** De conformidad con el Artículo 240 del Código Fiscal de la Federación de 1977, el Recurso de Revisión ante la Sala Superior, no solo procede en contra de las resoluciones en las que se sobresea o se niegue el sobreseimiento, o se ponga fin al juicio, sino también por violaciones procesales que hayan afectado el resultado del fallo, en éste sentido cuando se ofrece una prueba pericial grafoscópica para demostrar que la firma que aparece en la demanda, no corresponde a la actora, si la Sala, al resolver un Recurso

de Reclamación interpuesto en contra del auto que admitió la demanda, decide desecharse esa probanza, procede el Recurso de Revisión contra ésta determinación, puesto que la misma repercute en el fallo del asunto, en tanto que al no desahogarse dicha probanza, se considera que la demanda presentada por la actora en lugar de sobrepasarse en el Juicio se entra al estudio de los conceptos de anulación y se dicta Sentencia que pone fin al juicio.

Revisión número 545/82. Resuelta en sesión de 23 de Febrero de 1984, por mayoría de votos.

Precedente: Revisión número 535/80. Resuelta en Sesión de 31 de Agosto de 1982 por unanimidad de votos."

Es decir que esto prevalece desde el Código de 1967, puesto que el Artículo 240 señalaba en su Segundo Párrafo lo que se señalaba por igual en el Artículo 248 que estuvo vigente en el Código Fiscal de la Federación hasta el 31 de diciembre de 1987 y que se establecía en el anterior Código es decir en el de 1967 con redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 1982 en la siguiente forma:

"ARTICULO 240.- Segundo Párrafo.- serán recurribles las Sentencias de las Salas por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que hayan afectado el resultado del fallo."

En el Artículo 248 en vigor, no se contienen elementos que nos permitan establecer que la Revisión

nen elementos que nos permitan establecer que la Revisión ahí señalada como recurso pudiere ser interpuesta - contra las resoluciones recaídas a un Recurso de Reclamación o a cualquiera de los incidentes que se establecen a través del Código Fiscal y que tuvieran como consecuencia una Resolución contraria a los intereses de la Autoridad Fiscal.

Por otro lado, en el actual sistema y debido a que la resolución se interpone ante los Tribunales Colegiados que se encuentran o cuya Jurisdicción - abarca la Sede de la Sala Regional respectiva, el término para interponer dicho Recurso se inicia a partir de la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución o sentencia que puede ser recurrible mediante dicho Recurso y que se haga al representante de las Autoridades en dicha Jurisdicción es decir no tendrá que notificarse dicha Sentencia al Titular del Departamento o Secretaría de Estado, para que se inicie en término de interposición de dicho Recurso.

En el sistema anterior, era menester que las sentencias definitivas o las que negaban o decretaban el sobreseimiento, fuesen notificadas al Titular de la Secretaría o Departamento de Estado para que surtieran

do efectos dicha notificación iniciará el término para -  
 la interposición del Recurso de Revisión, pero esto era  
 solo en dichos casos, ya que como ejemplo podemos seña  
 lar que el Artículo 254 con texto vigente del 1o. de ene  
 ro de 1983 al 31 de diciembre de 1987 señaló en su segun  
 do párrafo lo siguiente:

"ARTICULO 254.- Segundo Párrafo.- Las noti  
 ficaciones de Sentencias definitivas, ade  
 más de efectuarse a los Organos represen  
 tativos de la Autoridad demandada, se no  
 tificarán al Titular de la Secretaría de  
 Estado, Departamento Administrativo u Or  
 ganismo Descentralizado precisamente en -  
 su Sede."

Dicho precepto como lo hemos señalado so  
 lamente establece la obligación de notificar en la Sede

respectiva al Titular de la Secretaría de Estado o Depar  
 tamento Administrativo las Sentencias definitivas, no --  
 así las Sentencias interlocutorias, por lo cual si el Ar  
 tículo 255 vigente desde el 1o. de enero de 1983, inclu  
 so con la redacción que se encuentra actualmente en vigor  
 establece que las notificaciones surten sus efectos el -  
 día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas, enton  
 ces el término para la Revisión en contra de las Resolu  
 ciones interlocutorias incluso de aquéllas que nieguen  
 o decretan el sobreseimiento que no tienen el carácter -  
 de definitivas, puesto que son simples resoluciones que

niegan y decretan sobreseimientos o como insisto las sentencias interlocutorias no se tienen la obligación establecida en la Ley de notificarse en su Sede al Titular de la Secretaría de Estado o Departamento Administrativo, entonces al notificarse al representante de las Autoridades en la Jurisdicción en donde se llevó el Juicio respectivo, surtía desde ese momento sus efectos y el término comenzaba a computarse desde que fueran notificadas a dicho representante de las Autoridades, afirmación que efectuó en base a los fundamentos que me he permitido transcribir. Afortunadamente la Revisión ya no es centralizada solo en los casos del Artículo 239-Ris.

E).- AMPARO Y EQUILIBRIO PROCESAL.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

En el Artículo 114 de la Ley de Amparo se señala en su fracción IV lo siguiente:

"ARTICULO 114.- El amparo se pedirá ante - el Juez de Distrito:

IV.- Contra actos en el Juicio que tengan sobre las personas o las cosas, una ejecución que sea de imposible reparación."

Por su parte el Artículo 158 de la Ley de Amparo, señala lo siguiente:

"ARTICULO 158.- El Juicio de Amparo Directo se promoverá en única instancia ante la Suprema Corte de Justicia o ante los Tribunales Colegiados de Circuito, según el caso, en los términos establecidos por las Fracciones V y VI del Artículo 107 Constitucional del Poder Judicial de la Federación, y procede contra sentencias definitivas dictadas por Tribunales Judiciales o Administrativos, o contra laudos pronunciados por Tribunales de Trabajo, por violaciones a las Leyes del procedimiento cometidas durante la secuela del mismo, siempre que afecten a las defensas del quejoso trascendiendo al resultado del fallo y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias o laudos.

Para los efectos de éste Artículo, sólo será procedente el Juicio de Amparo Directo contra Sentencias definitivas de Tribunales Civiles o Administrativos, o contra laudos de Tribunales del Trabajo, cuando sean contrarios a la letra de la Ley aplicable al caso, a su interpretación jurídica o a los principios generales de derecho a falta de Ley aplicable, cuando comprendan personas, acciones, excepciones o cosas que no hayan sido objeto del Juicio, o cuando no comprendan todas, por omisión o negativa expresa."

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Es aparente el equilibrio procesal que existe en los medios de defensa que pueden hacer valer los particulares frente a los actos de Autoridad y ante los Tribunales Administrativos en éste caso el Tribunal Fiscal de la Federación, pero ello solo es aparente.

Ni con la existencia del Juicio de Garantías se puede establecer que exista igual cantidad de -

medios por los cuales el particular puede hacer valer su defensa.

En el Juicio contencioso administrativo -- se señalan con el carácter de recurso, el de reclamación establecido a través del Artículo 242 del Código Fiscal de la Federación, como el de Revisión establecido por el Artículo 248 del Código de referencia.

El Recurso de Reclamación procede ante las Salas Regionales en contra de las resoluciones del Magistrado Instructor que desecha la demanda, la contestación o alguna prueba, que decreten el sobreseimiento del Juicio o aquellas que rechacen la intervención del tercero.

Por su parte, el Recurso de Revisión procede en contra -- de las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o niegan sobreseimientos y las Sentencias definitivas por violaciones procesales cometidas durante el Juicio -- siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias; sin embargo la Revisión solamente puede ser interpuesta por la Autoridad Administrativa encargada de la defensa jurídica, es decir por las Autoridades Fiscales a través de sus representantes, mientras que la reclamación al ser un Re

curso que se establece en contra de resoluciones del Magistrado Instructor y no de una Sala como Cuerpo Colegiado, es un recurso o medio de impugnación establecido en el procedimiento contencioso administrativo que pueden hacer valer todos los contendientes, es decir tanto actor como demandado.

El Juicio de Garantías, es decir el Juicio de Amparo tanto bi-instancial ante el Juez de Distrito, o uni-instancial ante la Suprema Corte o Tribunales Colegiados de Circuito, sólo puede ser interpuesto por particulares, es decir por ciudadanos.

Establecidos como son dichos medios de impugnación, en apariencia se encuentra equilibrado el actuar de las partes que pueden ser contendientes en un Juicio de Nulidad, puesto que los particulares no teniendo acceso al Recurso de Revisión, estarán en posibilidad de interponer un Juicio de Amparo ante Juez de Distrito, en los casos de que una Sala Regional emita una Sentencia resolviendo un Recurso de Reclamación en el cual se desecha la demanda o se decreta el sobreseimiento del Juicio, es decir se confirma el sobreseimiento dictado por el Magistrado Instructor.



Por su parte las Autoridades Fiscales en los casos de que una Sentencia recaída a un Recurso de Reclamación les fuere perjudicial en el sentido de negar el sobreseimiento por desechamiento de una demanda, tendrán la posibilidad de acudir ante el Tribunal Colegiado del Circuito competente en la Sede de la Sala Regional respectiva para impugnar en Revisión dicha Resolución recaída a un Recurso de Reclamación.

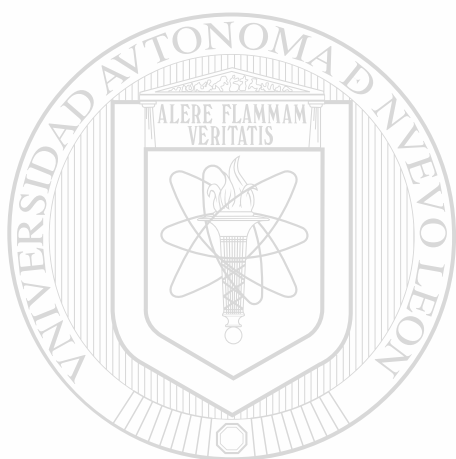
Así mismo para establecer un equilibrio de los medios que pueden hacer valer los contendientes, se establece en favor de los particulares o ciudadanos a través del Artículo 158 de la Ley de Amparo, la posibilidad de acudir en Amparo Directo y esto contra las sentencias definitivas emitidas por los Tribunales Administrativos en éste caso el Tribunal Fiscal de la Federación, por violaciones a las Leyes del procedimiento cometidas durante la secuela del mismo, siempre que afecten a la defensa del quejoso trascendiendo al resultado del fallo y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias, así las cosas, el Recurso de Revisión se establece también para los efectos de equilibrar los medios de los contendientes y en este caso, las Autoridades Administrativas por medio de su unidad encargado de la defensa, podrá acudir en Recurso de Revisión ante el

Tribunal Colegiado de Circuito competente en la Sede de la Sala Regional respectiva, impugnando las sentencias definitivas por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, es decir que las mismas causales por las que procede el Juicio de Amparo uni-instancial - que podrán hacer valer los particulares, se establecen - también como causales para la procedencia del Recurso de Revisión que pueden hacer valer las Autoridades Administrativas, esto contra el mismo acto, es decir con la sentencia definitiva en un Juicio Contencioso-Administrativo.

Sin embargo el equilibrio que existe, tan sólo es aparente por las siguientes razones: En los casos en que el Recurso de Revisión lo interponga la Autoridad Administrativa, en contra de una Sentencia que ha ya recaído a un Recurso de Reclamación en la que se niega el sobreseimiento de un Juicio al resolverse el Recurso de Revisión, el Tribunal Colegiado de Circuito encargado de su estudio considere que la Sentencia recurrida en Revisión, es ilegal y por ende se tenga como consecuencia el que la Sala Regional deje sin efecto las Sentencias de Reclamación y que acuerde el sobreseimiento del Juicio, al derivar dicha decisión de razonamientos vertidos en un fallo por el Tribunal Colegiado, tal

resolución al Recurso de Revisión constituiría la cosa juzgada, sin que exista medio alguna por el cual un particular afectado pudiese impugnar dicha resolución a un Recurso de Revisión en el caso en comento o hipótesis que se establezca; la situación es diferente en el caso de que al resolverse un Recurso de Reclamación éste afectara los intereses de un particular, ya que en el aparente equilibrio de medios de defensa, el particular tendría que promover la Demanda de Amparo ante un Juez de Distrito y en el caso de obtener resolución favorable dictada por el Juez de Distrito, esto no constituiría el criterio de cosa juzgada, ya que las Autoridades estarían en aptitud de acudir o recurrir la Sentencia del Juez de Distrito mediante la Revisión en Amparo, por lo tanto en la forma que se encuentre estructurado el Recurso de Revisión que dispone el Artículo 248 del Código Fiscal de la Federación y a la luz del contenido de los Artículos 114 y 158 de la Ley de Amparo, el equilibrio procesal solamente es aparente, ya que en las circunstancias que se han señalado, la Autoridad tendrá mayor oportunidad de medios para defender lo que a su interés conviene, mientras que el particular tal como se demuestra con los elementos legales que se señalan, tienen menor cantidad de medios procesales para hacer valer sus pretensiones, por lo que como insisto, el equilibrio de me-

dios que se establece solamente es aparente, ya que los particulares legalmente se encuentran en desigualdad ante las Autoridades Administrativas y ello derivado del contenido mismo de las disposiciones legales.



# UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## CONCLUSIONES

En el análisis de las diferentes Legislaciones y Reformas a la actual me permito manifestar las siguientes conclusiones:

PRIMERA.-El Derecho Fiscal es dinámico, sin embargo los cambios que ha tenido el Código Fiscal de la Federación, desde que inició su vigencia del 10. de Enero de 1938, como la integración de la Ley de Justicia Fiscal en el Código Fiscal de 1967 se desarrolló con mayor calidad un esquema en el cual los contribuyentes gozaron de mayor número de disposiciones que les dieron protección y garantía de legalidad y justicia, sin embargo a raíz de las reformas que ha sufrido el Código Fiscal que rige desde el 10. de enero de 1983, se acentúa el rigor y carga contra los contribuyentes.

PROPUESTA.- El Legislador Fiscal debería replantear el estado actual, pues el detrimento de la Economía, no solo ha afectado los intereses del Gobierno sino también de los contribuyentes y aunado a ello pretendiendo reducir la carga impositiva, se les acumulan año con año mayor número de obligaciones formales, que al incumplirse por simple error les generan perjuicios irreparables; por ello las cargas deberían balancearse

con mayor número de derechos a los contribuyentes y rigor a cargo de las autoridades en el cumplimiento de las formalidades para desarrollar sus actividades, actos y resoluciones.

SEGUNDA.-Como se ha señalado, en el esquema de recargos y actualización, no haya en la Legislación la determinación clara de la figura de la "Actualización", ya que la indemnización por el demérito de la moneda, lo constituyen "los recargos". Sin embargo la actualización al ser aplicada determina que existe un ajuste entre el valor monetario anterior, al valor monetario al momento de efectuarse un pago de contribuciones en mora, es decir, existirá siempre el mismo valor tanto al inicio y final de la mora pues las contribuciones se ajustarán, por lo que no existirá motivo para sostener que hay pérdida por el demérito monetario, más aun si se toma en cuenta que la Actualización no encuentra en la Legislación vigente límite alguno en la tasa y período de tiempo para aplicarse.

Luego, los recargos al ser la Indemnización y aplicarse, establecen precisamente que se reparó el daño económico sufrido por el demérito de la moneda.

Aunado a lo anterior, existe la aplicación de multas que representan la sanción a la omisión

por lo tanto, existe exceso para la resarcisión del daño económico mientras subsistan "Actualización" y los "Recargos" que constituyen estos últimos y de acuerdo a la Ley en vigor la indemnización por el demérito.

PROPUESTA.-El Legislador Fiscal debería observar los principios de equidad y eliminar de la Legislación una de las figuras con las que se pretende resarcir el demérito monetario.

Que subsistan los Recargos y se elimine la Actualización o viceversa, pero que la figura que subsista no tenga límite de tiempo para su aplicación como medio de Indemnización o Ajuste al demérito monetario, de acuerdo a tasas reales mientras subsista la Mora, para que el adeudo Fiscal mantenga siempre su valor real, es decir su valor actualizado.

TERCERA.-En el Código Fiscal existe una pluralidad de exigencias a cargo de los Contribuyentes (ciudadanos); dichas exigencias y cargas se señalan con clara expresión, por el Contrario los derechos que tiene el particular además de ser limitados se ven a su vez restringidos para su ejercicio y goce por una serie de exigencias formales, es decir, para que los Contribuyentes puedan ejercer sus derechos deben cumplir con las obligaciones que les limitan el acceso a ellos.

PROPUESTA.- Es necesario que el Legislador recuerde que en su extensión y generalidad los Contribuyentes deben gozar de las libertades y tener posibilidad de ejercerlas en forma ordenada sin los rigorismos y exigencias que se las restringen, es decir, que el limitado número de Derechos que se consignan en el Código Fiscal en favor de los particulares deben de coincidir con disposiciones que hagan el fácil acceso al ejercicio y goce de ellos; contrario al sistema actual que es de exigencias excesivas que los limitan aún mas.

CUARTA.- Conforme se reforma el Código Fiscal de la Federación, se le exigen menos formalidades a las Autoridades Fiscales para conducir sus actos y desarrollar sus facultades, de forma que la premisa que pare

ce querer alcanzar el Legislador Fiscal como si fuera su tarea primordial, es mayor libertad a las Autoridades y más requisitos y limitación a los particulares.

PROPUESTA.- Debería hacerse un replanteamiento, el Legislador debe recordar que las Autoridades deben ajustar sus actos a las normas Constitucionales, en éste sentido, a mayor número de facultades en favor de las Autoridades debe coincidir también mayor exigencia en el cumplimiento de los requisitos Constitucionales y no el sistema actual en el que incluso se regulan



figuras que no son congruentes con la Constitución, como se ha señalado en el Capítulo IV de la presente Tesis.

QUINTA.-Los Recursos Administrativos han adoptado una regulación que de ninguna forma contiene elementos con los cuales pueda afirmarse que facilitan a los particulares el ejercicio de su derecho a través de ellos, pues se observa que la premisa de la que parte el Legislador, es, la suposición de que los particulares en general al tratarse de cuestiones fiscales, tienen todos por igual, un grado cultural y escolar elevado, lo que no es real de manera alguna.

PROPUESTA.-Mi criterio particular es la eliminación de los Recursos Administrativos, pues es imposible que los agentes de la Administración Pública, tengan independencia de criterio, tratándose de la resolución a Recursos Administrativos; o bien, que se regulen los existentes en forma más clara y con medidas que permitan la interposición de ellos, sin rigor y exceso de formalidades que se tornan en evidentes trampas procesales.

SEXTA.-El Procedimiento Contencioso es dinámico, sin embargo el contenido de los preceptos que en él se postulan es reflejo del conjunto de normas que integran el Código Fiscal de la Federación.

Existen requisitos excesivos para la interposición contenido y anexos de la demanda Contencioso Administrativa, lo que constituye o genera el difícil acceso a la obtención de la justicia o el reconocimiento de un Derecho.

Actualmente las causales de anulación se dirigen en el 99% a declarar que las autoridades repitan los actos anulados, es decir, a señalar la nulidad para efectos y solo una causal genera la nulidad lisa y llana.

Los criterios del Tribunal Fiscal para declarar anulaciones, no son concordantes con los sostenidos hasta en Jurisprudencia por los Tribunales del Poder Judicial Federal, pues, algunos vicios que el Tribunal -

declara lo hace para efectos y el Poder Judicial a señalado por esos vicios anulación lisa y llana.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

**PROPUESTA.**-Deberían eliminarse las formalidades excesivas con las cuales se limita la capacidad de defensa de los Contribuyentes (ciudadanos); el hecho de omitir una copia de la demanda genera el desechamiento de la acción, de forma, que la intención del Legislador es evitar la aplicación de la justicia por fallas formales en la interposición de una demanda, sin embargo las fallas formales de la autoridad sólo generan que el

Tribunal las señale pero los permita repetir sus actos o resoluciones existiendo una desigualdad que genera la Ley como los criterios del Tribunal Fiscal, pues causas por las cuales el Poder Judicial de la Federación concluye con anulaciones lisas y llanas el Tribunal Fiscal sin respetar dichos criterios dicta anulaciones para efectos y esto es un sistema de contradicción que el Legislador debe eliminar; pero recordando que la parte débil es el Contribuyente sin pretender ver en cada contribuyente que inicia una defensa a un evasor consumado. Por lo tanto, a mayor número de obligaciones y cargas para los particulares debería de coincidir menos exigencias formales que les permitan una posibilidad de acceso fácil ante el Tribunal Fiscal y no el actual Sistema en el cual las fallas de forma implican una sanción excesiva como lo es el desechamiento de la demanda lo que equivale a no tener en nada intención de que exista la debida impartición de justicia.

## B I B L I O G R A F I A

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.  
Tomo I. Año de 1938.

Ley de Justicia Fiscal.

Código Fiscal de 1938.

Código Fiscal de 1967.

Código Fiscal de 1983.

DERECHO FINANCIERO MEXICANO  
(LIBRO) Editorial Porrúa. México 1989.  
Autor: Lic. Sergio F. de la Garza.

Tribunal Fiscal de la Federación. 45 años. Tomo IV.

Tribunal Fiscal de la Federación. 50 años.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.  
Tomos 56, 69, 22, 44, 56 y 69.

DERECHO FINANCIERO.  
Volumen II. Cuarta Edición.  
Ediciones de Palma, Buenos Aires 1987.  
Autor: Guilliani Fonrouge.

DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO MEXICANO.  
Porrúa, S. A. México 1989.  
Autor: Jesús González Pérez.

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION.  
2 de Febrero de 1978.  
29 de Diciembre de 1978.  
31 de Diciembre de 1981.

APENDICE 1917-1975 DE JURISPRUDENCIA, TERCERA PARTE,  
SEGUNDA SALA. MAYO EDICIONES.

