

## 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:

"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 artículo 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 esta 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 sí 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 Re-

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 podrían 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 1o. de abril de 1967.

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

#### 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.

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 1o. 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 conten- 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:

**"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 frac- 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"

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"

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.

En el primer párrafo se adiciona como facultad 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, responsables 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.

Cuando 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, teniéndolos 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 1o. - 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 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 orden 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 circunstanciarán todos los hechos observados por los auditores.

En dicha disposición también se establece 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 sustituidas 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 manifestar 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 or-- den. En estos casos, se comunicará por escrito al visitado esta circuns-- tancia, pero la visita deberá ser vá-- lidamente 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 visitado-- res desde el momento de la iniciación de la diligencia hasta la terminación de ésg-- ta, sus libros principales, sociales, au-- xiliares, registros, documentos, corres-- pondencia y demás efectos contables, los que serán examinados en el domicilio, es-- tablecimiento o dependencia del visitado. Los visitantes podrán sacar copia de la documentación de causantes que estime ne-- cesaria, 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.

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 ins

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 ficta 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.

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 resida 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 hubieran ofrecido; así mismo no existía la obligación de exhibir junto con el escrito de recurso la resolución y la constancia de su notificación.

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 vela 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 demostre 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 formulismos excesivos, y derivado de la alteración que se generó con dichos formulismos, 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 determinación 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 formulismo 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, 837.

1020091082

"RECURSOS ADMINISTRATIVOS, FORMULISMOS Y - EXIGENCIAS DE EXPRESION DE LOS.- Si se es tá manifiesta la voluntad del Gobernado - de inconformarse contra la sanción impues ta, el hecho de que se hubiere equivocado en la cita del precepto legal o en la de nominación del medio de defensa ejercita do, 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 di cho alto Tribunal en el año de 1974, Se - gunda 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 Fe deración, 45 años, Tomo IV.

"RECURSOS ADMINISTRATIVOS. La admisión y- desahogo de las pruebas ofrecidas no debe regirse por formalidades excesivas. Tan to el Tribunal Fiscal de la Federación co mo los Tribunales Judiciales han sosteni do que los recursos administrativos tie nen 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 tram - pas procesales, sino que deben considera se 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 este 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.

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 hecha 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 considere 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 1o. 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 Regional 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 via 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 encuentra 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 afirme 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 1o. 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 ap  
oye su pretensión narrándolos con cla  
ridad 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  
rendir, las cuales deberá relacionar  
con cada uno de los hechos. Cuando  
ofrezca prueba Pericial o Testim  
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 docu  
mento 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 de 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 de  
manda y los documentos anexos, para  
cada una de las partes.

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

a partir del 10. 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 promotor 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.

Máxime 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 tendria 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 desde 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 tramiten ante el Tribunal Fiscal serán admisibles 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 administrativo, salvo que en este no se le hubiere dado oportunidad razonable de hacerlo. - No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos -- que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

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 cuestiones de carácter técnico, el Tribunal, de oficio acordaría que se rinda prueba pericial".

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.- Licenciada: 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 corresponda.

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 resolutivos 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.

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 1o. 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 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 que el asunto corresponda, de los Directores o Jefes de los organismos descentralizados en su caso.

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 de 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 que al particular, negando el sistema de derecho, puesto que en nuestro País las garantías deben de otorgarse a los particulares 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 ente ficción a las que se -- les delega autoridad de la cual soberanamente le 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 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 que deberá ser firmado por el Titular de la Secretaría, Departamento de Estado o por los directores o jefes de los organismos autónomos según corresponda. 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 10. 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 10. Transitorio se señala lo siguiente:

"ARTICULO 10.- Este Código entrará en vigor en toda la república el día primero de Enero de 1983 excepción hecha del Título VI del procedimiento contencioso admi

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:

"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 supletoriedad 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".

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 fuere el nombre con que se les designe de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse 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 secuestro 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 síndicos 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 este 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.

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 "ACTUALIZACION", 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 además 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 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 Articu 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:

"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 precep-

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 me es.

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 se senta 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 este 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 este 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.

Cuando 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 computarán 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 retenedor.

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

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 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".

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".

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 es tar obligada a efectuar la devolución exhibiendo pruebas suficientes que dieron certeza al Tribunal Fiscal que di cho solicitante no reunió todos los datos, informes y do cumentos que se señalaban en la forma oficial respectiva al momento de presentarla.

Dichas situaciones me permiten manifestar que dicha disposición es una norma ímperfecta 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 desigual dad que existe en cuanto a la exigencia de recargos cuan do 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 par tes, ya que para el Fisco Federal será calculable el re cargo en su favor tanto como la actualización de que ha bla la última reforma desde el momento mismo en que ven ce 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 ése 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 requerimiento para resolver las instancias o peticiones que le sean formuladas y en dicha interpretación podemos establecer que solamente podrá efectuar un solo requerimiento donde señale los requisitos omitidos o que el promoviente 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 requerimiento 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.