

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON
FACULTAD DE DERECHO Y CRIMINOLOGIA
DIVISION DE ESTUDIOS DE POST-GRADO



PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACION FISCAL
ACCESIBLES AL PARTICULAR QUE PREVE
EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL PRESENTA
LIC. EDMUNDO JOSE GUAJARDO MALDONADO

CIUDAD UNIVERSITARIA

ENERO 2003

2003

TM
K1
FDYC
2003
.G82

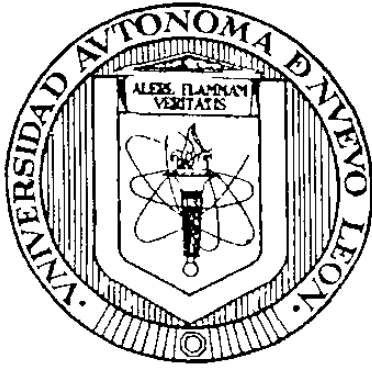
PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACION FISCAL
ACCESIBLES AL PARTICULAR QUE PREVE
EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

E.J.G.M.



1020148447

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON
FACULTAD DE DERECHO Y CRIMINOLOGIA
DIVISION DE ESTUDIOS DE POSGRADO



**PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACION FISCAL
ACCESIBLES AL PARTICULAR QUE PREVE
EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL PRESENTA
L. C. EDMUNDO JOSE GUAJARDO MALDONADO

CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN NICOLAS DE LOS GARZA, NUEVO LEON, ENERO DE 2003

983711

TH

K1

FD40

2003

.E82



FONDO
TESIS

DEDICATORIAS

A MIS PADRES, quienes siempre me han apoyado incondicionalmente. Es gracias a todo el cariño, amor y comprensión que me han brindado, que logré llegar a una etapa tan trascendental en mi vida.

A MIS HERMANAS, siempre han estado a mi lado y jamás me han abandonado. Nunca dejaron de disponer de tiempo para escucharme y aconsejarme.

A MI ASESOR DE INVESTIGACIÓN, LIC. MDF MYRNA ELIA GARCÍA BARRERA, por el apoyo brindado a mis ideas y el impulso que dio a las mismas, enriqueciéndolas con sus conocimientos.

A MIS MAESTROS DE MAESTRIA, quienes con su gran profesionalismo siempre me sembraron la inquietud de querer saber más.

Y ESPECIALMENTE A MI ABUELO EDMUNDO JOSÉ GUAJARDO ARAIZA (†), quien siempre infundió en mí una gran inspiración y motivación para aprender la verdadera vocación del abogado.

INDICE

CONTENIDO	PAGINA
INTRODUCCIÓN	1
TITULO I.- ANTECEDENTES CONSTITUCIONALES	6-25
CAPITULO ÚNICO.- ORIGEN CONSTITUCIONAL DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACION FISCAL.	
1.- Garantía de derecho de petición.	7
2.- Garantía de legalidad.	13
3.- Garantía de audiencia.	21
TITULO II.- MARCO TEORICO	26-49
CAPITULO I.- LA INSTANCIA	
1.- Definición de instancia.	26
2.- Derechos de instancia.	
2.1.- Derecho de petición.	29
2.2.- La denuncia.	29
2.3.- La querella.	30
2.4.- El recurso.	31
3.- Definición de pretensión.	33
CAPITULO II.- EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO	
1.- Definición de procedimiento administrativo.	35
2.- Tipos de procedimientos administrativos.	36
3.- Inicio del procedimiento administrativo.	
3.1.- Oficioso.	38
3.2.- A instancia de parte.	38
CAPITULO III.- EL ACTO ADMINISTRATIVO	
1.- Definición de acto administrativo.	39
1.1.- Presunción de legalidad del acto administrativo.	40
1.2.- Permanencia del acto administrativo.	42
1.3. Inmodificabilidad o irrevocabilidad del acto administrativo favorable.	43
2.- Discrecionalidad en la emisión del acto administrativo.	43
3.- La resolución administrativa.	47

TITULO III.- MARCO LEGAL BÁSICO

50-71

CAPITULO I.- REQUISITOS GENERALES QUE DEBERÁN CUMPLIRSE EN LA PRESENTACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACIÓN FISCAL.

1.- Procedimiento por escrito.	50
2.- Representación ante las autoridades fiscales.	51
3.- Competencia de las autoridades que conocen de la promoción.	52
4.- La prueba.	54
5.- Los fundamentos de derecho.	55
6.- La notificación y su surtimiento de efectos.	55
7.- El plazo y su cómputo.	62

CAPITULO II.- MEDIOS DE IMPUGNACIÓN REGULADOS POR EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

1.- Recurso de revocación.	64
2.- Juicio contencioso administrativo.	68

TITULO IV.- PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACIÓN FISCAL ACCESIBLES AL PARTICULAR QUE PREVE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

72-147

CAPÍTULO I.- PROPÓSITO DEL ANÁLISIS.

CAPITULO II.- LA ACLARACIÓN ADMINISTRATIVA.

1.- Casos de procedencia y formalidades a cumplir.	
1.1.- Casos de procedencia.	76
1.2.- Plazo para su presentación.	78
1.3.- Autoridad competente para conocerla.	78
1.4.- Plazo para resolver.	79
1.5.- Carácter que reviste la resolución que se dicte y actitudes a tomar.	79
2.- Comentarios.	81

CAPÍTULO III.- LA CONSULTA

1.- Interpretación de la ley Fiscal.	84
2.- La incidencia en la hipótesis normativa.	86

3.- Casos de procedencia y formalidades a cumplir.	
3.1.- Casos de procedencia.	87
3.2.- Requisitos específicos que se deberán de cumplir en la presentación de consultas.	89
3.3.- Plazo para su presentación.	90
3.4.- Autoridad competente para conocerla.	91
3.5.- Plazo para resolver.	92
3.6.- Resolución negativa ficta.	93
3.7.- Carácter que reviste la resolución expresa que se dicte.	
3.7.1.- Efectos de la resolución favorable.	96
3.7.2.- Temporalidad de la resolución favorable.	99
3.7.3.- Efectos de la resolución desfavorable.	100
3.7.4.- Juicio contencioso administrativo presentado por las autoridades fiscales.	101
4.- La consulta prevista por el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación.	106
5.- Comentarios	109

CAPÍTULO IV.- LA SOLICITUD DE CONDONACIÓN DE MULTAS.

1.- Casos de procedencia y formalidades a cumplir.	
1.1.- Casos de procedencia.	115
1.2.- Plazo para su presentación.	117
1.3.- Autoridad competente para conocerla.	117
1.4.- Plazo para resolver.	118
1.5.- Carácter que reviste la resolución que se dicte y actitudes a tomar.	118
2.- Comentarios.	120

CAPÍTULO V.- LA SOLICITUD DE DECLARATORIA DE CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD FISCAL.

1.- Diferencia entre caducidad y prescripción.	122
2.- Casos de procedencia y formalidades a cumplir.	
2.1.- Casos de procedencia.	126
2.2.- Plazo para su presentación.	128
2.3.- Autoridad competente para conocerla.	128
2.4.- Plazo para resolver.	129
2.5.- Carácter que reviste la resolución que se dicte y actitudes a tomar.	130
3.- Comentarios.	130

CAPÍTULO VI.- LA SOLICITUD DE DECLARATORIA DE PRESCRIPCIÓN DE CREDITOS FISCALES.

1.- Casos de procedencia y formalidades a cumplir.	
1.1.- Casos de procedencia.	133
1.2.- Plazo para su presentación.	135
1.3.- Autoridad competente para conocerla.	136
1.4.- Plazo para resolver.	136
1.5.- Carácter que reviste la resolución que se dicte y actitudes a tomar.	136
2.- Comentarios.	137

CAPÍTULO VII.- PROBLEMÁTICA EN TORNO A LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA ¿ES OFICIOSA O A INSTANCIA DE PARTE?

1.- Casos de procedencia y formalidades a cumplir.	
1.1.- Casos de procedencia.	139
1.2.- Plazo para su presentación.	141
1.3.- Autoridad competente para conocerla.	141
1.4.- Plazo para resolver.	143
1.5.- Carácter que reviste la resolución que se dicte y actitudes a tomar.	144
2.- Comentarios.	146
 CONCLUSIONES	 148
 FUENTES DE INFORMACIÓN	 150

INTRODUCCION

En la actualidad, las autoridades hacendarias mexicanas son cada día más y más exigentes respecto a la determinación, liquidación y cobro de contribuciones, cayendo en lo que pudiera calificarse de abusivo e incluso opresivo. La autoridad tributaria en ocasiones demanda cantidades exorbitantes de dinero por cuestiones que de ninguna manera pudieran calificarse de legales y mucho menos constitucionales. O también, a través del legislador fiscal grava de manera desenfrenada todas las actividades, operaciones o calidades del contribuyente por las que este posiblemente pudiera obtener un ingreso. El contribuyente harto y molesto por la postura de la autoridad, ha reaccionado desarrollando conductas de diversas índoles: desdeñosa, evasiva y quizá la peor de todas para la autoridad... la agresiva. Se ha preocupado el contribuyente por aprender sobre todo lo que gira en torno al mundo fiscal, buscando así maximizar sus recursos económicos con el mínimo o nulo sacrificio, esto ha sido la reacción obvia ante una política mal orientada por parte de las autoridades hacendarias. Se ha vuelto más común en el contribuyente la conciencia de litigio, ha perdido el miedo a la contienda legal y ocurre mas a menudo a los servicios profesionales prestados por los abogados y contadores expertos en materia fiscal, con el fin de pagar solamente los honorarios de estos y no pagar o pagar lo menos posible al Fisco, lo cual le debería de dar una idea a los dirigentes del país de que no todo está tan bien en el mundo fiscal.

Es verdad, el mexicano por mandamiento constitucional, concretamente el artículo 31 fracción IV de la Carta Magna, tiene la obligación de contribuir al gasto público, pero eso no significa que ante aspectos ilegales o inconstitucionales deba el contribuyente cruzar los brazos y guardar silencio. Ahora, debido a lo dura y repercusiva que llega a ser una excesiva carga impositiva y, en aras de no entorpecer el buen funcionamiento de un negocio, ó el caso extremo, tener que cerrar operaciones por completo como consecuencia de dicha carga, es la razón por la que acude más seguido el contribuyente a los medios de defensa, sea en su modalidad de recurso administrativo, juicio contencioso administrativo ó juicio de amparo, pero lo que aquí se quiere dejar claro es que no es esencial entablar un pleito legal para poder obtener la razón, existen alternativas, una serie de derechos en materia fiscal que el contribuyente debe de usar a su favor.

Lo que se pretende con la presente investigación es informar que en principio, no tiene que existir un litigio entre el contribuyente y la autoridad tributaria, para que se decida que le asiste la razón a aquél. Existen maneras pacíficas y no necesariamente litigiosas de acercarse a la autoridad y disipar dudas o aclarar una situación, sin que sea indispensable la intervención de un experto en materia fiscal que asesore y mucho menos la de un tribunal que medie una controversia. De ahí que el legislador fiscal se hubiere preocupado por incluir en el Código Fiscal de la Federación una serie de instrumentos optativos que el contribuyente debe de aprovechar para hacer valer derechos que trascienden al fondo de sus pretensiones, los instrumentos a que nos referimos son los que hemos decidido nombrar: *procedimientos de conciliación fiscal*.

En concreto la aclaración administrativa, la consulta, la solicitud de condonación de multas entre otros, constituyen medios alternos al litigio y ajenos al desarrollo de las facultades de comprobación, los cuales pueden significar el ahorro de tiempo, dinero y esfuerzo para el contribuyente. En relación con el punto anterior y la idea principal de nuestra investigación, es comparecer pacíficamente ante la autoridad y pedir su opinión, solicitar su ayuda, aclarar o explicar una situación, solicitar que confirme una posición, etcétera, evitando así la presentación de una demanda u otro medio de defensa. La trascendencia que implica decidir o mejor dicho optar por un medio u otro es crucial si tomamos en cuenta que el fin primordial del contribuyente deberá ser lograr la celeridad en la obtención del resultado, así como lograr el respeto al principio de economía procesal.

Estos procedimientos de conciliación fiscal son de índole administrativa no contenciosa y lo que se pretende con cualquiera de ellos, es comparecer en forma pacífica ante la autoridad tributaria con el fin de llegar a una especie de conciliación y de esta forma obtener un acuerdo o entendido amigable sin que para ello medie la presentación de medios de defensa, existiendo la posibilidad de que de no llegarse al mencionado acuerdo, el tribunal competente asuma el papel de árbitro y dirima así la controversia.

Conviene citar las definiciones que consideramos más apropiadas que ofrece la Real Academia Española en el Diccionario de la Lengua Española de lo que se considera conciliación y conciliar:

“**conciliación.** (Del lat. conciliatio, -ōnis). 4. Der. Acuerdo de los litigantes para evitar un pleito o desistir del ya iniciado.

.....

conciliar². (Del lat. conciliāre). tr. Componer y ajustar los ánimos de quienes estaban opuestos entre sí.”¹

El tipo de conciliaciones que se tratarán en la presente son de un tipo muy sui géneris, porque no existe propiamente una paridad procedimental, ya que como en el recurso administrativo, la autoridad tributaria asume el papel de juez y parte, pero al utilizar nosotros el término “conciliación” es en su acepción más amplia y prácticamente queremos referir simplemente a la intención del particular de llegar a una acuerdo previo con la autoridad fiscal con el propósito de evitar una controversia legal.

Igualmente es importante señalar el propósito de tratar solo algunos de los procedimientos y no todos. Pudiera decirse que la solicitud de devolución de contribuciones es también un procedimiento de conciliación fiscal, o la solicitud de compensación de saldos a favor con respecto de saldos a cargo, pero nuestro sentir es de que estos son trámites contables fiscales y si bien es cierto que igualmente se comparece en forma pacífica, pero puede convertirse en contienda legal, no se prevé en el Código Tributario Federal la posibilidad de solicitar la devolución o compensación vía pleito, sino que procede el medio de defensa ante la negativa, es decir no son medios alternos al litigio, sino presupuestos forzosos para generarlo. Aquí pudiéramos sonar un tanto contradictorios, ya que por ejemplo en la presentación de consultas fiscales igualmente no se puede acudir directamente a la contienda legal, sino que solo procede esta cuando la autoridad tributaria competente ante la que se hubiere presentado la petición negare su confirmación, es decir la consulta se convierte también en el presupuesto forzoso para inducir, ante su negativa, el litigio. Pero cómo se podrá apreciar a lo largo de la presente investigación, nuestro objetivo es tendiente a tratar

temas donde exista la necesidad de disipar dudas sobre un derecho del contribuyente que quizá sea incierto o dudosa desde el punto de vista de la autoridad, cosa que no sucede en las solicitudes de devolución o solicitudes de compensación, porque en estos casos se trata de trámites, que si bien generan instancia, se basan en un derecho que le corresponde al particular con base en una razón o hecho contable fiscal que se debe de reflejar en las pruebas que anexe al trámite.

En nuestra investigación se tratarán detalladamente los procedimientos de conciliación fiscal que prevé el Código Fiscal de la Federación, señalando sus orígenes constitucionales, fundamentos legales, como hacerlos valer, autoridades competentes para resolverlos, cuando conviene hacer valer uno u otro procedimiento, implicaciones de la respuesta de las autoridades, etcétera. Asimismo, se tratará lo relativo al aprovechamiento de los criterios emitidos por los tribunales federales a efecto de confirmar la interpretación de la ley, ya que cada día se vuelve más latente la obligación que tiene la autoridad administrativa de acatar la jurisprudencia pronunciada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por ser esta de orden público y tratarse de la interpretación obligatoria de la ley. Especial interés se tendrá en expresar y señalar las trampas procesales que pueden provocarse por el uso indebido de estos procedimientos no contenciosos.

Se analizará y precisará que este tipo de procedimientos no contenciosos si bien en un principio no implican contienda legal, no significa por ello que los pronunciamientos de las autoridades tributarias que contraríen los intereses del contribuyente sean cosa juzgada o verdad jurídica absoluta, sino que el particular cuenta con la facultad de poder acudir a los tribunales y controvertir la respuesta obtenida, siendo necesario que aquí se haga un paréntesis; si bien el propósito es indicar que hay medios alternos para el contribuyente para en un principio evitar el litigio, en ocasiones será necesario acudir a la defensa, ya que se debe tomar en cuenta que no siempre lo decretado por la autoridad tributaria será acorde a sus pretensiones.

¹ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. "Diccionario de la Lengua Española". ED. Espasa Calpe. 22ª ed. Madrid, España. 2001. p. 415.

La rectitud, seriedad y el comportamiento ético y moral tanto por parte del contribuyente como la autoridad será un factor medular también de esta investigación, debido a que el contribuyente deberá ceñirse a plantear ante la autoridad situaciones reales y factibles, donde esté convencido con apego a la ley que le asiste la razón, y no simplemente presentar trámites dilatorios con el simple objeto de cómo comúnmente se dice “comprar tiempo”, y asimismo la autoridad debe de estudiar de manera imparcial y en forma integral los planteamientos por parte del contribuyente y no pensar “le negamos la razón al contribuyente, al cabo lo aquí dicho no causa instancia y el contribuyente no lo puede controvertir”, ya que como se verá en el contenido de la presente, no siempre es el caso.

TITULO I.- ANTECEDENTES CONSTITUCIONALES

CAPITULO UNICO.- ORIGEN CONSTITUCIONAL DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACION FISCAL.

En toda investigación jurídica o de cualquier otra índole sin lugar a dudas es esencial conocer los respaldos o sustentos del objeto del tema a tratar, porque de esa manera podemos conocer la razón de su materialización en el mundo actual. Para la presente investigación es de vital importancia tratar los fundamentos constitucionales que impulsan y a su vez motivan los procedimientos de conciliación fiscal, ya que estos nacen basándose en garantías individuales que desempeñan un papel protagónico en materia fiscal, y que sin ellas dichos procedimientos no tendrían razón de ser. Incluso es conveniente señalar que dichas garantías están por encima de cualquier ley ordinaria o especial, en otras palabras son Ley Suprema, y ante la ausencia de su contemplación o contravención por una ley específica, deberán respetarse ante todo por tratarse de derechos elementales del gobernado.

Como primera aclaración de importancia que nos vemos obligados a hacer es que no pretendemos en el presente apartado hacer un estudio detallado de las garantías constitucionales, señalando sus orígenes, evoluciones e incidencias en las diversas ramas del derecho, ya que eso es materia de un tratado de Derecho Constitucional o Garantías Individuales. Lo que sí queremos dejar claro es como algunas de las garantías son el cimiento de los procedimientos de conciliación fiscal.

Asimismo nuestro móvil es dejar claro que el derecho de petición consagrado por el artículo 8º constitucional es el punto de partida y la acción para que se actualicen las garantías constitucionales de legalidad y de audiencia, previstas respectivamente por los artículos 14 y 16 constitucionales.

1.- Garantía de derecho de petición.

La garantía de libertad conocida como derecho de petición, se puede decir que es la columna vertebral que sostiene a los procedimientos de conciliación fiscal, debido a que con su ejercicio puede el gobernado ocurrir por escrito, en forma pacífica y respetuosa ante cualquier autoridad a solicitar por escrito la contestación a una petición. Es decir, la autoridad a quien se haya dirigido la petición tiene la obligación de dar respuesta por escrito y hacerla conocer en breve término al peticionario.

Para poder entender adecuadamente el alcance de esta garantía es importante conocer la opinión de uno de los pilares en la doctrina sobre garantías individuales, tal es el caso del maestro Ignacio Burgoa que en su tratado sobre este tema, por su parte manifiesta lo siguiente sobre el derecho de petición: “El derecho de pedir, contrario y opuesto al de venganza privada, eliminado todo éste de los regímenes civilizados, es, por tanto, la potestad que tiene el individuo de acudir a las autoridades del Estado con el fin de que éstas intervengan para hacer cumplir la ley en su beneficio o para constreñir a su coobligado a cumplir con los compromisos contraídos válidamente.”²

Burgoa asevera que la garantía de petición es el opuesto a lo que anteriormente se conocía como la venganza privada (vindicta privada), situación en la que el particular buscaba resarcir el daño sufrido en su esfera jurídica mediante la toma de la ley en sus manos. Ahora, coincidiendo con el maestro Juventino V. Castro consideramos que el opuesto a esta denominada venganza privada es la garantía prevista en el artículo 17 de la Constitución, ya que mediante esta última se instituye por primera vez la intervención del Tribunal de Justicia como mediador de las controversias en las que expresamente se prohíbe que el gobernado haga justicia por sí mismo.

Ahora el derecho de petición sí guarda una conexidad con la garantía prevista por el artículo 17 de la Carta Magna que consagra la prohibición de hacerse justicia por sí mismo y a su vez el derecho de que al gobernado se le administre justicia a través de los tribunales en

² BURGOA, IGNACIO. “Las Garantías Individuales”. ED. Porrúa. 16ª ed. México, DF. 1982. p. 292.

forma gratuita, en razón de que el simple hecho de presentar un medio de defensa es ejercer el derecho de petición activando a su vez la administración de justicia por conducto de los tribunales.

Nuestro sentir, es de que la garantía de petición es una forma de regular la relación entre Estado y gobernado que descansa en la premisa del ejercicio de un derecho de pedir, tal y como lo afirma Burgoa, siendo el mencionado gobernado el titular de ese derecho y por lo tanto el Estado el titular de la obligación de responder. En relación con lo expresado en este párrafo conviene citar al Dr. Juventino V. Castro, quien al referirse al derecho de petición consagrado en el artículo 8º Constitucional manifiesta lo siguiente: “Este es un típico ejemplo de libertad de acción garantizada constitucionalmente, con la particularidad de que no esté reconocida al individuo frente a otros particulares, sino en relación con los funcionarios y empleados públicos, y en virtud de su estructura no consiste en un simple respeto de los miembros del poder público, en un “no hacer”, ante el ejercicio de esa libertad, sino precisamente en una obligación de “hacer”, ya que se impone a los funcionarios y empleados públicos mencionados la obligación de contestar a las peticiones que reúnan los requisitos de haberse formulado por escrito, de manera pacífica y en forma respetuosa.”³

Para tener una mayor ilustración conviene transcribir el texto del artículo 8º constitucional que prevé el derecho de petición, mismo que literalmente señala:

“Artículo 8.- Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario.”

En apoyo al artículo 8º, a su vez el artículo 35, fracción V, de la misma Constitución dispone:

³ CASTRO, JUVENTINO. “Lecciones de Garantías y Amparo”. ED. Porrúa. 1ª ed. México, DF. 1974. p. 102.

“Son prerrogativas del ciudadano:

.....

V.- Ejercer en toda clase de negocios el derecho de petición”.

Del artículo 8º constitucional podemos desprender cuatro elementos fundamentales:

-Que la petición se formule por escrito.- Necesariamente debe de mediar la petición por escrito ya que solamente de esa forma puede existir una seguridad jurídica plena por parte del gobernado que será escuchado en sus solicitudes y además de esa manera cobra vida y se hace latente la obligación por parte de la autoridad tributaria de dar respuesta por escrito a lo solicitado.

Confiarse en una opinión verbal por parte del funcionario representante o delegado de la autoridad no materializa algún tipo de garantía ya que fácilmente puede cambiar de opinión y no sostener lo una vez dicho, además como comúnmente se dice en el argot popular: *“las palabras se las lleva el viento”*. Puede también suceder que el funcionario opine desde una perspectiva muy personal y a su vez no ser avalado por la institución o autoridad que representa. El que el gobernado tenga en sus manos el escrito que contenga la petición debidamente recibida por la autoridad le confiere una certidumbre ya que solo así puede probar la existencia de la solicitud y, solamente pueden así generarse las consecuencias de derecho buscadas.

-Que se formule de manera pacífica y respetuosa.- *En el pedir está el dar*, este requisito estriba en ausentar cualquier conducta injuriosa u ofensiva en dicha petición, así mismo evitar retar o burlar la inteligencia del funcionario presentando peticiones improcedentes o notoriamente frívolas. Recordemos que si bien este es un derecho, no por ello debemos de abusar de él, sino que se debe de actuar en una forma correcta siendo educados y civilizados en su ejercicio y asimismo usarlo como un medio estrictamente necesario y no simplemente presentarlos en forma constante con el simple propósito de pedir opiniones poco útiles.

-Que en materia política el derecho se ejerza solo por ciudadanos mexicanos.-

Esto significa interpretado a contrario sensu, que las peticiones que no versen sobre materia política podrán ejercerse por cualquier individuo sea extranjero o ciudadano. Y en lo que en materia política concierne atendiendo a lo dispuesto por el artículo 34 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el peticionario tendrá que ser mexicano por nacimiento o naturalización, tener la mayoría de edad y tener un modo honesto de vivir.

-Que la autoridad en forma escrita acuerde en breve término la petición y que la haga conocer al peticionario.- Por más sencillo que aparezca, este elemento es de suma trascendencia y el que más revuelo e interpretación ha provocado ante los altos tribunales federales, esto es básicamente porque dicha disposición no manifiesta en primer lugar que deberá entenderse por “breve término”. De acuerdo a lo manifestado por Nuestra Suprema Corte de Justicia el mencionado breve término deberá ser como máximo de cuatro meses y aplica al acuerdo que le dé trámite al escrito que contenga la petición pero no necesariamente a la resolución que decida sobre el fondo del asunto. Asimismo en segundo lugar, explícitamente prevé la obligación que tiene la autoridad de hacerle conocer al peticionario dicho acuerdo. Y finalmente en tercer lugar, este elemento consagra implícitamente la obligación que tiene la autoridad de ser congruente en la resolución que dicte con respecto a lo pedido o solicitado.

Respecto al breve término que tiene la autoridad para pronunciar acuerdo a la petición conviene citar la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Apéndice de 1975, Tercera Parte, Pág. 767:

“PETICION, DERECHO DE. TERMINO PARA EL ACUERDO RESPECTIVO.- Atento lo dispuesto por el artículo 8º de la Constitución, que ordena que a toda petición debe recaer el acuerdo respectivo, es indudable que si pasan más de cuatro meses desde que una persona presenta un ocurso y ningún acuerdo recae a él, se viola la garantía que consagra el citado artículo constitucional.”

Cómo es visible, la jurisprudencia citada en líneas arriba va encaminada al pronunciamiento de un acuerdo en breve término, pero queda en la ambigüedad si el acuerdo que se pronuncie deberá resolver el fondo de lo planteado o simplemente darle trámite a la petición. A juicio nuestro, dicha jurisprudencia pudiera interpretarse en el sentido de que al mencionar el vocablo “acuerdo” se refiere al de admisión o de recepción, pero no necesariamente a la resolución definitiva que decida o conteste el fondo del asunto planteado, incluso pudiéndose dictar en dicho término un acuerdo que señale que la petición requerirá de mayor estudio. Sirve de apoyo la tesis aislada emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, Pág. 41:

“PETICION, DERECHO DE. CUANDO NO SE CONSIDERA TRANSGREDIDO EL ARTICULO 8o. CONSTITUCIONAL.- La tesis jurisprudencial número 767 del Apéndice de 1955 al Semanario Judicial de la Federación expresa:... "Atento lo dispuesto en el artículo 8o. de la Constitución que ordena que a toda petición debe recaer el acuerdo respectivo, es indudable que si pasan más de cuatro meses desde que una persona presenta un ocurso y ningún acuerdo recae a él, se viola la garantía que consagra el citado artículo constitucional". Como se ve, la repetida tesis no establece que deban pasar mas de cuatro meses sin contestación a una petición, para que deba considerarse transgredido el artículo 8o. de la Constitución Federal, y sobre la observancia del derecho de petición debe estarse siempre a los términos en que está concebido el repetido precepto. El mismo precepto impone a los funcionarios y empleados públicos la obligación de respetar el derecho de petición y demanda que a toda solicitud deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la que tiene obligación de hacerlo conocer en breve termino al peticionario. Esas obligaciones no disminuyen porque las peticiones requieren un estudio cuidadoso de parte de la autoridad o la elaboración de un dictamen e inclusive es claro que el acuerdo respectivo, cuando ese estudio requiera de tiempo más o menos considerable, podrá consistir en el mandamiento de que se le haga saber así al peticionario.”

Respecto a la comunicación o notificación que debe de efectuar la autoridad del acuerdo que se pronuncie, la tesis aislada emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Parte CXVIII, Pág. 115, dilucida tal aspecto:

“PETICION, DERECHO DE.- El hecho de que el artículo 8o. constitucional no esté reglamentado y, por tanto, no exista ninguna forma obligatoria sobre la manera en que deba de hacerse del conocimiento de los peticionarios el acusado que recaiga, no libra a las autoridades de la obligación que les impone el precepto legal en consulta, ya que el mismo al respecto es terminante, esto es, que las autoridades tienen la obligación de hacer conocer sus determinaciones a los peticiones en forma escrita y dentro de breve término, por lo que es claro que la manera de hacer llegar el acuerdo al interesado, queda al arbitrio de la autoridad, pero esto no es obstáculo para que de acuerdo con las normas procesales que rigen el juicio de garantía, esté obligada a demostrar que hizo conocer al peticionario el acuerdo recado, toda vez que la defensa de éste en esos casos se reduce a una negativa que no es susceptible de demostrarse, pues la carga de la prueba toca a quien afirmó que sí dió contestación.”

Igualmente nos apoyamos en la tesis aislada emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, Pág. 127 que especifica que la autoridad además de notificar la resolución definitiva, tiene la obligación de notificar las resoluciones de trámite relativas a la petición:

“PETICION, DERECHO DE. CORRESPONDE A LA AUTORIDAD COMUNICAR AL INTERESADO, EN BREVE TERMINO, TANTO LA RESOLUCION DEFINITIVA COMO, EN SU CASO, LOS TRAMITES RELATIVOS A SU PETICION.- Las garantías del artículo 8o. constitucional tienden a asegurar un proveído sobre lo que se pide; impone a las autoridades la obligación de dictar a toda petición hecha por escrito, esté bien o mal formulada, un acuerdo, también por escrito, que debe hacerse saber en breve término al peticionario. Se viola la garantía que consagra el artículo 8o. constitucional cuando no se comunica por escrito algún acuerdo recaído a la solicitud; y la sola negativa de los actos reclamados por la autoridad responsable, tratándose de la violación al artículo 8o. constitucional, fundada en que se dio respuesta a la solicitud formulada por el gobernado, no es bastante para tenerla por cierta, en virtud de que, dada la naturaleza propia de los actos reclamados, habiendo reconocido la autoridad que se le formuló la solicitud por escrito, corresponde a la propia autoridad demostrar el hecho positivo de que sí hubo la resolución respectiva y de que se hizo del conocimiento del peticionario. Por último, el artículo 8o. constitucional se refiere, no sólo al derecho que los gobernados tienen para que se les haga conocer la resolución definitiva que pone fin a su petición, sino también a los trámites que se vayan cumpliendo en los casos en que la ley requiera la sustanciación de un procedimiento, imponiendo a las autoridades la obligación de hacer saber en breve término a los interesados todos y cada uno de los trámites relativos a sus peticiones.”

En relación con la congruencia que debe guardar lo acordado con lo solicitado está la tesis aislada pronunciada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, Pág. 87:

“PETICION, DERECHO DE.- A toda petición que se haga, deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario; pero se debe entender, como lo indica la lógica más elemental, que el acuerdo recaído debe ser congruente con la petición formulada.”

Cabe precisar que con el ejercicio del derecho de petición simplemente se pretende una respuesta o contestación a lo pedido, pero es de señalarse que el artículo 8º constitucional no impone un resultado exacto, un contenido cierto, pues solo regula el deber de responder, quedando a discreción de la autoridad contestar en cualquier sentido, desde una negativa hasta conceder lo pedido.

Conviene citar al maestro Acosta Romero quien señala “La obligación del artículo 8º de contestar el derecho de petición, creemos que es discrecional en cuanto al contenido de la respuesta y al tiempo en que deba producirse, tomando en cuenta que nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que la autoridad debe contestar en un plazo máximo de cuatro meses.”⁴

El legislador fiscal debe respetar el derecho de petición, reglamentándolo debidamente en la ley, sin contradecir el mandato constitucional.

2.- Garantía de legalidad.

En relación con esta garantía perteneciente a las de seguridad jurídica, muchos jurisconsultos utilizan indistintamente la denominación garantía de legalidad o garantía de debida fundamentación y motivación de los actos de autoridad, por lo que igualmente adoptaremos tal postura.

⁴ ACOSTA, MANUEL. “Teoría General del Derecho Administrativo”. ED. Porrúa. 7ª ed. Actualizada. México, DF. 1986. p. 691.

Invocar la presente garantía es necesario ya que se torna exigible en razón del ejercicio del derecho de petición, y con mayor rigor tratándose de la materia que nos concierne, en razón de que la autoridad debe de dictar la resolución de trámite y en su momento resolución definitiva que además de ser congruente con lo solicitado, estén correctamente fundadas y motivadas.

El artículo 16 constitucional, dado su alcance y efectividad jurídica, pone a salvo a la persona de todo acto que incida en su esfera jurídica, bien porque sea arbitrario al no basarse en norma legal alguna, o por resultar contrario a algún precepto legal. Dicho artículo textualmente señala en su primer párrafo lo siguiente:

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

De este párrafo podemos desprender tres elementos fundamentales:

-Que el acto de molestia de emane de la autoridad competente.- En ocasiones este párrafo llega a interpretarse como una exigencia exclusiva en las órdenes de visita o cateo, pero este requisito tiene múltiples efectos y su gama de proyección es mucho más amplia ya que se extiende a todos los actos administrativos dirigidos al particular y se reitera por el legislador ordinario en las fracciones I y III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

La primera garantía de seguridad jurídica que se desprende del párrafo transcrito es de que todo acto de molestia debe emanar de autoridad competente. Por *acto de molestia*, se entiende aquel que perturbe o afecte a la persona, su familia, su domicilio, sus papeles o sus posesiones, sin cumplirse los requisitos que señala la disposición constitucional, de tal forma que no se prive definitivamente de algún derecho al molestado. Tal es el caso de aquel acuerdo, contestación o resolución que le niegue el derecho al peticionario, situación ante la cual de estimarlo conveniente el promovente, podrá impugnar dicha resolución o acuerdo.

Una vez que ha quedado claro lo que se considera como acto de molestia, nos avocamos a definir lo que se considera como competencia. Siguiendo a Mayolo Sánchez: “Debe entenderse por competencia el conjunto de atribuciones o facultades con que la Constitución, las leyes, reglamentos u otras disposiciones legales invisten o confieren a una autoridad o funcionario, a fin de ejercer su cargo o función pública para los que fueron designados o elegidos.”⁵

La competencia en su más simple definición puede considerarse como: la titularidad de una potestad o función pública sobre una materia por un determinado ente público.

Del concepto de competencia derivan los distintos elementos que la integran:

a) Sujeto titular: Es el ente público que detenta la competencia. Ésta lleva insita la pertenencia a un determinado sujeto de modo que no existen competencias sin estar relacionados con un sujeto determinado.

b) Materia: Constituye el objeto de la norma jurídica de que se trate, es decir, la cuestión o asunto regulado.

c) Territorio: Constituye la circunscripción territorial dentro de la cual la autoridad o funcionario, puede validamente ejercer sus atribuciones materiales. La competencia material y territorial están intrínsecamente ligadas, y en todo acto de autoridad deberán constar necesariamente ambas. Complementa lo aquí transcrito, la jurisprudencia emitida por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de dicho órgano Colegiado, Mayo de 1995, pág. 14, cuyo rubro y texto precisa:

“COMPETENCIA TERRITORIAL.- LA AUTORIDAD DEBE FUNDARLA EN EL TEXTO MISMO DEL ACTO DE MOLESTIA.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive

⁵ SÁNCHEZ, MAYOLO. “Derecho Tributario”. ED. Cárdenas Editor y Distribuidor. 1ª ed. México, DF. 1988. p. 106.

la causa legal del procedimiento; de lo que se desprende para atender la garantía prevista por dicho numeral, la autoridad debe acreditar su competencia tanto material como territorial, señalando en el propio acto de molestia no solamente los dispositivos legales que le otorguen expresamente las facultades para actuar en tal sentido si no también el precepto, acuerdo o decreto que determine el ámbito territorial dentro del cual puede ejercitar tales atribuciones, a fin de no dejar al afectado en estado de indefensión y tenga plena posibilidad de examinar si se encuentra ubicado dentro de dicha circunscripción, si la autoridad realmente tiene atribuciones específicas que respalden su acción.”

d) Contenido: El contenido siempre está constituido por determinadas facultades potestades que recaen sobre el objeto de la competencia, es decir sobre la materia. El contenido de la competencia es siempre determinado poder que sobre una materia detenta el titular de aquélla. Estos poderes o facultades tampoco se identifican por completo con la competencia, porque ya se ha señalado que éste es un concepto más amplio, que engloba a la materia, a los poderes o facultades sobre ésta y a la titularidad de aquello por un ente público.

Tomando en cuenta todo lo anterior, si una autoridad fiscal es incompetente para dictar un acto, o incluso ni siquiera incompetente sino que simplemente omite citar en el acto pronunciado su competencia (fundar y motivar), viola en perjuicio del particular esta garantía de seguridad jurídica y de impugnarse por el particular ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa generaría una nulidad de pleno derecho del acto impugnado, salvo en los casos que nos incumbe, o sea instancias, ya que en estos casos se genera una nulidad para el efecto de que se funde y motive dicha competencia, debido a que en caso contrario se impediría a la autoridad tributaria pronunciarse sobre el fondo de lo planteado ante la misma. Apoyamos lo manifestado en la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Noviembre de 2001, Pág. 32:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA NULIDAD DECRETADA POR NO HABERLA FUNDADO NO PUEDE SER PARA EFECTOS, EXCEPTO EN LOS CASOS EN QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO.- Si la ausencia de fundamentación de la competencia de la autoridad administrativa que emite el acto o resolución materia del juicio de nulidad correspondiente, incide directamente sobre la validez del acto impugnado y, por ende, sobre los efectos que éste puede

producir en la esfera jurídica del gobernado, es inconcuso que esa omisión impide al juzgador pronunciarse sobre los efectos o consecuencias del acto o resolución impugnados y lo obliga a declarar la nulidad de éstos en su integridad, puesto que al darle efectos a esa nulidad, desconociéndose si la autoridad demandada tiene o no facultades para modificar la situación jurídica existente, afectando la esfera del particular, podría obligarse a un órgano incompetente a dictar un nuevo acto o resolución que el gobernado tendría que combatir nuevamente, lo que provocaría un retraso en la impartición de justicia. No obsta a lo anterior el hecho de que si la autoridad está efectivamente facultada para dictar o emitir el acto de que se trate, pueda subsanar su omisión; además, en aquellos casos en los que la resolución impugnada se haya emitido en respuesta a una petición formulada por el particular, o bien, se haya dictado para resolver una instancia o recurso, la sentencia de nulidad deberá ordenar el dictado de una nueva, aunque dicho efecto sólo tuviera como consecuencia el que la autoridad demandada se declare incompetente, pues de otra manera se dejarían sin resolver dichas peticiones, instancias o recursos, lo que contravendría el principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”

-Que se funde y motive la causa legal del procedimiento.- En materia fiscal es esencial que siempre el acto de autoridad esté debidamente fundado y motivado en cuanto a su contenido, es decir que la autoridad exprese los fundamentos legales en los cuales sustenta el acto y que deberán ser exactamente aplicables al caso concreto y no ser invocadas por mera analogía o mayoría de razón y asimismo señalar las razones que provocaron que se actualizaran dichos supuestos legales y los que hayan influido para dictar el acuerdo o acto en tal o cual sentido.

Al respecto manifiesta Antonio Jiménez González en su tratado denominado Lecciones de Derecho Tributario lo siguiente en relación con los requisitos que deberá revestir la resolución de la autoridad: “Deberá contener la invocación de los dispositivos jurídicos que le sirven de apoyo a la autoridad para emitir tal acto, así como las disposiciones que tienen que ver con la competencia de la autoridad como las que prevén la hipótesis que constituye el presupuesto para el ejercicio de tal potestad. La motivación estará constituida por la explicitación de la razón o razones particulares referibles al sujeto administrado que han operado como causa eficiente y determinante para inducir a la autoridad a ejercer dicha facultad y por ende a emitir tal acto. Los motivos están constituidos por elementos de tipo fáctico usualmente y son datos que anteceden cronológica y lógicamente al acto, por tanto,

con todo rigor estos elementos son exógenos al acto mismo. Es la motivación la que viene a introducirlos en la estructura interna del acto a través del razonamiento que tiende a explicitar los motivos particulares, así como las razones acreditantes de la identidad entre el supuesto normativo invocado y la hipótesis particular.”⁶

A efecto de fortalecer las anteriores opiniones nos permitimos transcribir el siguiente criterio de emitida por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de dicho órgano Colegiado, Noviembre de 1989, pág. 14, respecto de los requisitos que todo acto autoridad debe de revestir:

“MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN.- FINALIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE ESTOS REQUISITOS. La motivación y fundamentación exigidos por el artículo 16 Constitucional para todo acto de molestia que provenga de la autoridad, siempre deben satisfacerse. Entre sus propósitos se encuentra tanto el que el particular conozca las razones que tuvo la autoridad para emitir el acto, como los preceptos legales sustantivos y adjetivos en que se apoyó para esa emisión, a efecto de que en un momento dado pueda combatirlo, evitando que quede en estado de indefensión.”

Igualmente nos apoyamos en la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Apéndice de 1975 del Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, Pág. 666:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN GARANTÍA DE. Para que la autoridad cumpla la garantía de legalidad que establece el artículo 16 de la Constitución Federal en cuanto a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que le sirva de apoyo y expresar los razonamientos que la llevaron a la conclusión de que el asunto concreto de que se trata, que las origina, encuadra en los presupuestos de la norma que invoca.”

Por lo manifestado se puede concluir que toda autoridad a través de los actos que emite o procedimientos que sigue en contra de alguien, debe justificar su actuación y razonar su proceder.

⁶ JIMÉNEZ, ANTONIO. “Lecciones de Derecho Tributario”. ED. Ecafsa. 6ª ed. México, DF. 2000. p. 402.

-Que el acto de molestia derive siempre de un mandamiento u orden escritos.- El tercero y último elemento guarda íntima vinculación con el ejercicio del derecho de petición, ya que el acuerdo que recaiga a la mencionada petición deberá de constar en forma escrita y hacérsela saber al gobernado. La finalidad de la entrega del acto de molestia es, en primer término, que el mandamiento no obre como una simple constancia en los expedientes administrativos de los archivos de la Administración, sino que cobre vida jurídica al trascender en la esfera del gobernado mediante su correspondiente notificación y, en segundo término, que el gobernado conozca con certeza el contenido del acto de molestia y, por lo tanto, la causa legal del procedimiento para que de esa forma de considerarlo conveniente, se combata a través del medio de defensa procedente, por incompetencia de la autoridad emisora, por falta de fundamentación y motivación o por adolecer de vicios de forma. Ahora de no cumplirse con lo aquí exigido, se violarían en perjuicio del gobernado, las garantías de audiencia y de seguridad jurídica de las cuales goza frente a la actuación de la autoridad.

No queremos dejar de afirmar que vivimos en un mundo de derecho que se rige por normas jurídicas, es básicamente el origen del orden que reviste nuestra sociedad y por más elemental y conocida por todos resulte esta afirmación, no sobra recordarla. Al vivir en ese estado derecho se debe de tener en cuenta que los acuerdos, contestaciones, resoluciones que recaigan a nuestra petición y por ende afecten nuestra esfera jurídica, además de constar por escrito deben de señalar los fundamentos que facultan a la autoridad para emitirlo (competencia) para saber si efectivamente ésta es la que puede y debe ejercer las funciones encomendadas de acuerdo al dispositivo normativo invocado y, por otro lado los preceptos legales que sustentan la emisión del acto (fundamentación) y las razones que impulsaron a la autoridad para decidir de tal o cual manera (motivación), ya que solo así puede el gobernado tener una completa seguridad de que el acto de molestia es dictado conforme a derecho.

La garantía aquí comentada guarda una vinculación estrecha con la de petición, ya que en cuanto al contenido de las respuestas que deben emitir las autoridades fiscales a las instancias de los particulares, tenemos que deben cumplir con la garantía de legalidad, es decir estar fundadas y motivadas. Nos apoyamos en la tesis de jurisprudencia emitida por el

Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Agosto de 1997, Pág. 538:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL CUMPLIMIENTO DE TALES REQUISITOS NO SE LIMITA A LAS RESOLUCIONES DEFINITIVAS O QUE PONGAN FIN AL PROCEDIMIENTO. Al establecer el artículo 16 de nuestra Carta Magna que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de un mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, no alude únicamente a la resoluciones definitivas o que pongan fin a un procedimiento, sino que se refiere, en sentido amplio, a cualquier acto de autoridad en ejercicio de sus funciones, como sería, por ejemplo, la simple contestación recaída a cualquier solicitud del gobernado, a la cual la ley no exime de cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación contenidos en tal precepto constitucional.”

Confirma lo anterior, lo tesis pronunciada por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de dicho Órgano Colegiado, correspondiente al bimestre Enero-Febrero de 1980.-Pág. 110, que señala:

“INSTANCIAS DE LOS PARTICULARES. DEBERAN SER RESUELTAS POR LA AUTORIDAD EN FORMA FUNDADA Y MOTIVADA, REFIRIÉNDOSE A CADA UNA DE SUS PRETENSIONES.- Por tal motivo si en el caso que nos ocupa, la autoridad por una parte niega una de las peticiones de la demandante sin fundar ni motivar su negativa, ya que no hace referencia al precepto en que se apoya la demandante en la solicitud y por la otra no resuelve las demás peticiones que se le plantean deberá decretarse la nulidad de la resolución para el efecto de que la autoridad emita otra debidamente fundada y motivada en donde resuelva en forma total y conforme a derecho las peticiones de la actora. Lo anterior no quiere decir que la Sala del conocimiento esté obligando a la autoridad a emitir una resolución favorable al particular.”

Es importante recordar que los elementos comentados son exigidos en forma estricta en relación con todos los actos que se dirigen a los particulares, sean resoluciones de trámite o definitivas, ya que esta es una garantía de seguridad jurídica. Hacemos hincapié al respecto en razón de que en las comunicaciones internas entre la autoridad no es necesario cumplir con los requisitos de debida fundamentación y motivación de sus actos y esto es precisamente porque no inciden en la esfera jurídica del particular puesto a que no se notifican. Nos permitimos transcribir el Precedente pronunciado por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal

Federal de Justicia Fiscal y Administrativa visible en 1ª Revista de dicho Órgano Colegiado, Junio de 1997, pág. 28:

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. DICHS REQUISITOS NO DEBEN SATISFACERSE EN LAS COMUNICACIONES INTERNAS ENTRE AUTORIDADES.- El artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación establece que los actos administrativos "que se deban notificar" deberán estar fundados y motivados, pero ello no rige entratándose de comunicaciones internas entre autoridades, virtud a que las mismas no constituyen actos "que se deban notificar" a los particulares, por ende, no tienen porqué satisfacer los requisitos referidos.”

3.- Garantía de audiencia.

La garantía de audiencia, también considerada de las de seguridad jurídica, es la cúspide de nuestra investigación en relación con las garantías constitucionales relacionadas con los procedimientos de conciliación fiscal, ya que mediante su ejercicio se puede controvertir un acuerdo, contestación o resolución adversa a los intereses del peticionario. Esta garantía prevista en el artículo 14 de la nuestra carta Magna, textualmente en su párrafo segundo enuncia:

“Artículo 14.-

.....

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

.....”

El acto de autoridad condicionado por esta garantía es el acto de privación, es decir aquél que en forma definitiva disminuya, menoscabe o merme la esfera jurídica del gobernado y de esta manera implique la privación, desposesión o despojo de un derecho.

Siguiendo al maestro Juventino V. Castro, coincidimos con él en que de la redacción de este precepto uno puede interpretar y por ende concluir que el Constituyente consideraba

que la garantía de audiencia es una garantía de tipo judicial, es decir que debe de respetarse dentro de un juicio.

Lo anterior quedo aclarado mediante jurisprudencia, y se decretó, que la garantía de audiencia se extiende además a actos de autoridad que se efectúan fuera de procedimientos judiciales, porque de otra forma las seguridades jurídicas contenidas en la garantía de audiencia no existirían ante las autoridades administrativas que dentro de sus facultades jurisdiccionales, pero fuera de juicios, priven de sus derechos a los gobernados. A esto se refiere la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Apéndice de 1995, Pág. 6:

“ACTOS ADMINISTRATIVOS, ORDEN Y REVOCACION DE GARANTIAS DE AUDIENCIA, FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.- Dentro de nuestro sistema constitucional no basta que una autoridad tenga atribuciones para dictar alguna determinación, para que ésta se considere legal e imperiosamente obedecible; máxime cuando tal determinación es revocatoria de otra anterior otorgada en favor de algún individuo. Los artículos 14 y 16 de la Constitución General de la República imponen a todas las autoridades del país la obligación de oír en defensa a los posibles afectados con tales determinaciones, así como la de que éstas, al pronunciarse, se encuentren debidamente fundadas y motivadas.”

Una vez que ha quedado que el respeto a la garantía de audiencia es aplicable en los actos administrativos, continuaremos en desprender los cuatro elementos fundamentales del citado párrafo del artículo 14 constitucional, mismos que se traducen en los siguientes:

-Que se siga un juicio en contra de la persona a quien se pretenda privar de alguno de los bienes jurídicos tutelados por dicha disposición constitucional.- La autoridad no puede de motu proprio privar, desposeer o despojar al gobernado de un derecho esencial sin que previamente se instaure un juicio para ello.

Ahora hay opiniones encontradas con relación al respeto de la garantía de audiencia en materia tributaria, ya que la Corte en jurisprudencia ha manifestado que no es necesario que se respete la garantía de audiencia previa a la imposición de un gravamen tributario, que basta que sea posterior a su fijación, ya que se trata de una prestación unilateral y obligatoria. Lo

que aquí nos concierne, independientemente de que estemos de acuerdo con la Corte o no con relación al respeto de la garantía de audiencia previa, es de que indiscutiblemente se debe respetar con posterioridad a la fijación del gravamen, situación que veremos es violada de una manera aberrante en algunos de los procedimientos de conciliación fiscal. Nos ilustra al respecto la jurisprudencia pronunciada por Suprema Corte de Justicia de la Nación funcionando en Pleno, visible en el Apéndice de 1995, Pág. 93:

“AUDIENCIA, GARANTÍA DE. EN MATERIA IMPOSITIVA NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA.- Teniendo un gravamen el carácter de impuesto, por definición de la ley, no es necesario, cumplir con la garantía de previa audiencia establecida en el art. 14 constitucional, ya que el impuesto es una prestación uniltareal y obligatoria, y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen, ante las propias autoridades, el monto y cobro correspondiente, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho a combatir la fijación del gravamen, una vez que ha sido determinado, para que en materia hacendaria se cumpla con el derecho fundamental de audiencia, consagrado por el art. 14 constitucional, precepto que no requiere necesariamente, y en todo caso la audiencia previa, sino que, de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos.”

Se transcribe la siguiente jurisprudencia pronunciada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Apéndice de 1995, Pág. 62, la cual de cierta manera contradice a la anterior:

“AUDIENCIA GARANTÍA DE. DEBE RESPETARSE AUNQUE LA LEY EN QUE SE FUNDE LA RESOLUCIÓN NO PREVEA EL PROCEDIMIENTO PARA TAL EFECTO. La circunstancia de que no exista en la Ley aplicable precepto alguno que imponga a la autoridad responsable la obligación de respetar a alguno de los interesados la Garantía de previa Audiencia para pronunciar la resolución de algún asunto, cuando los actos reclamados lo perjudican no exime a la autoridad de darle oportunidad de oírlo en defensa en atención a que, en ausencia del precepto específico, se haya el mandato imperativo del artículo 14 Constitucional que protege dicha garantía a favor de todos los gobernados, sin excepción.”

Igualmente en relación con este punto surge la controversia sobre el cobro forzoso de las contribuciones. Dicho cobro viene a ser una excepción a la garantía de audiencia en materia fiscal, ya que sin necesidad de juicio previo que lo autorice, la autoridad tributaria puede privar, desposeer o despojar de derechos al gobernado. Lo anterior es en razón de que el pago del impuesto, no es una deuda proveniente de un contrato sancionado por la ley civil, sino que es el resultado de una necesidad política, cual es la de atender los servicios públicos y, para que éstos sean efectivos, el Poder Ejecutivo debe tener bajo su acción la suma de facultades necesarias, sin tener que auxiliarse de los demás poderes. Nuestra Suprema Corte ha pronunciado en ese sentido tesis aislada funcionando en Pleno, misma que es visible en el Semanario Judicial de la Federación, Primera Parte, Pág. 55:

“FACULTAD ECONOMICO COACTIVA. NO IMPORTA INVASION DE LAS ATRIBUCIONES JUDICIALES.- El ejercicio de la facultad económico- coactiva no importa un juicio; es sólo un privilegio al fisco concedido por innegables razones de utilidad pública para cobrar sus adeudos, respetando las atribuciones de los tribunales administrativos y judiciales, a quienes el conocimiento del asunto puede pasar para su resolución, después que el embargo o el depósito estén hechos y siempre que el interesado haga valer alguna excepción. Por tanto, no puede haber invasión de atribuciones judiciales, cuando no se ejercen sino las estrictamente administrativas. Luego entonces, como la facultad económico-coactiva sí forma parte de las funciones administrativas, el Poder Ejecutivo es autoridad competente para poder ejercitarla.”

-Que tal juicio se substancie ante tribunales previamente establecidos.- Este elemento constituye meramente una ratificación de lo previsto por el artículo 13 constitucional en el sentido de que nadie puede ser juzgado por tribunales especiales. Es una referencia a los tribunales generales, y no casuísticos, es decir aquellos que su actuación se limite a conocer de un determinado negocio para el que se hubieren creado exprofesamente.

-Que en el juicio se observen las formalidades del procedimiento.- Esto no es otra cosa mas que se cumplan debidamente todas las etapas procesales, verbigracia la admisión de la demanda, la contestación a la misma y su notificación al demandante, el término probatorio, la presentación de alegatos, cierre de instrucción, pronunciamiento del fallo, etcétera. Vendría a equivaler a la fórmula mexicana correspondiente al “debido proceso legal”.

-Que la resolución correspondiente se dicte con apego a las leyes existentes con anterioridad al hecho o circunstancia que dio origen al juicio.- Este elemento se refiere a la no-retroactividad legal y opera respecto a las normas sustantivas que deban aplicarse para decir el derecho en el conflicto jurídico, pues en lo que refiere a las adjetivas, estas, en la mayoría de los casos, pueden revestirse de eficacia retrospectiva sin incidir en el vicio de retroactividad.

Lo que se pretendió con este segmento fue en forma de preámbulo introducir al lector con tres garantías constitucionales fundamentales y secuenciales que respaldan a los procedimientos de conciliación fiscal. Primero fue necesario tratar lo referente al ejercicio del derecho de petición, ya que esta es la forma en que inicialmente comparece el particular en forma pacífica y respetuosa ante la autoridad para obtener una respuesta concreta a una interrogante, duda o situación en particular; de mediar respuesta cobra vida en segundo término la exigencia de la debida fundamentación y motivación del acto de autoridad por ser una exigencia constitucional que brinda seguridad jurídica al peticionario; y en relación con el fondo de lo solicitado surge en tercer término la facultad de poder controvertir la resolución mediante el ejercicio del derecho de audiencia por no ser acorde o no satisfacer los intereses del peticionario.

TITULO II.- MARCO TEORICO

CAPITULO I.- LA INSTANCIA.

La importancia de estudiar la instancia en el presente tratado nace en razón de que a muchos de los procedimientos de conciliación fiscal se les priva de esta calidad, siendo que técnicamente y con apego a estricto derecho constituyen figuras de tal índole.

Ahora hemos dicho en nuestra introducción, que lo que buscamos con los procedimientos de conciliación fiscal es precisamente como su nombre lo dice, conciliar, y lo que se pretende evitar a toda costa o dejar como última alternativa es la contienda legal, pero no por ello una resolución dictada por la autoridad fiscal que se considere perjudicial a los intereses del particular debe de considerarse como la culminación de dichos procedimientos. Técnicamente y como veremos más adelante todos los procedimientos de conciliación fiscal que aquí estudiaremos deberán generar instancia. ¿Por qué entonces en algunos de estos procedimientos el legislador les priva de tal calidad? Incluso se condicionan de manera absurda y carente de toda justicia. Nuestra opinión es de que este tipo de procedimientos deberán ser tratados por el legislador con una mayor benevolencia para el particular, ya que no son medios de impugnación, son medios de conciliación, por lo que consideramos que debe de existir una mayor apertura y menos restringimiento.

Para poder orientar al lector de una forma más concreta respecto al fondo de esta investigación es necesario que comentemos lo que se considera instancia, ya que de esta manera se podrá comprender la trascendencia que implica el que los procedimientos de conciliación se le reconozca esta naturaleza.

1.- Definición de instancia.

Las definiciones que consideramos más apropiadas de lo que se considera instancia y instar son las siguientes:

“**instancia.** (Del lat. *instant* a). f. Acción y efecto de instar. || 7. Der. Cada uno de los grados jurisdiccionales que la ley tiene establecidos para ventilar y sentenciar, en jurisdicción expedita, lo mismo sobre el hecho que sobre el derecho, en los juicios y demás negocios de justicia. || a ~. loc. adv. A ruegos de, a petición de.”

.....

instar. (Del lat. *instāre*). tr. Repetir la súplica o petición, insistir en ella con ahínco. || 3. intr. Apretar o urgir la pronta ejecución de algo.”⁷

La instancia en su más elemental definición jurídica significa: “Cada una de las etapas o grados jurisdiccionales del proceso destinado al examen de la cuestión debatida y a su decisión// Acto de impulso procesal.”⁸

La instancia es una etapa que se considera impulsa al proceso, puede decirse en términos coloquiales que es una especie de trampolín, es el medio que para efectos de la ley fiscal puede incitar o provocar la contienda legal. El maestro Briseño Sierra en su tratado de Derecho Procesal Fiscal manifiesta lo siguiente en relación con el derecho de instancia:

“El de instancia es un derecho dinámico, frente a las obligaciones que implican derechos estáticos, porque el primero no puede concebirse sin el movimiento. Pero ese movimiento no es el físico, no es la traslación o actuación material. Ellas pueden señalar el momento en que se inicia y termina la conducta de los sujetos, pero no pueden dar la nota que determina, que aclara el sentido dinámico jurídicamente entendido.

El dinamismo jurídico es meramente ideal, es inteligible, no perceptible. Consiste en la indispensable movilización de la atención, desde un punto de la relación al siguiente o posteriores. Cuando se dice que un acreedor tiene un derecho estático, se significa con ello una permanencia lo suficientemente comprensible sin requerir complementación posterior. El fisco es un acreedor porque tiene el derecho de percibir una contribución. No hay, en esta situación, necesidad de mover la inteligencia de un concepto al siguiente, basta indicar el sujeto y su título.

⁷ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. op. cit. p. 870.

Pero en los derechos de instancia, no cabe suponer que alguien sea titular de una de ellas sin inquirir mentalmente hacia dónde va. Ser el portador de una instancia es tener el derecho de provocar algo de alguien.”⁹

A su vez González Pérez señala: “la instancia es, pues, el acto del interesado que promueve un procedimiento, el acto por el que se deduce ante la administración una petición, que pueda consistir en la solicitud de la adopción de un acto o la ejecución de uno ya existente.”¹⁰

El maestro Briseño en su tratado sugiere ocurrir al recurso como derecho de instancia por excelencia, ya que a través de su promoción es como se logra una eficacia y eficiencia plena. Eficacia porque obliga a la autoridad competente a resolver y eficiencia porque significa la objeción del acto de autoridad que va orientado a su modificación.

Como hemos mencionado, nuestra investigación no se encamina a tratar los recursos administrativos con profundidad. El recurso administrativo, en su modalidad de revocación, es de gran utilidad en la impugnación del acto de autoridad, pero no nos interesa para la conciliación, ya que como lo veremos más adelante el recurso será un medio de defensa que desacreditaremos para los propósitos de las resoluciones fiscales que recaigan a los procedimientos de conciliación fiscal.

Tratar lo relativo a la instancia consideramos importante en virtud de que habrá ocasiones en las que será necesario la contienda legal, y sucede que en varios de los procedimientos de conciliación fiscal, como por ejemplo la solicitud de condonación de multas previsto por el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, se suprime esta calidad y específicamente se menciona: “...no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.”

⁸ DE PINA, RAFAEL. “Diccionario de Derecho”. ED. Porrúa. 10ª ed. México, DF. 1981. p. 300.

⁹ BRISEÑO, HUMBERTO. “Derecho Procesal Fiscal”. ED. Antigua Librería Robredo. 1ª ed. México, DF. 1964. pp. 93-94.

¹⁰ GONZÁLEZ, JESÚS. “Manual de Procedimiento Administrativo”. ED. Civitas Ediciones, S. L. 1ª ed. Madrid España. 2000. p. 133.

El propósito de las instancias, es la controversia. Si se presenta un escrito ante la autoridad fiscal con el propósito de esclarecer o discernir un punto, lo que se busca es tener la oportunidad de controvertir su resultado de ser desfavorable, pero si la ley ordinaria no lo permite es lógico que se le está privando al particular de su más elemental garantía de audiencia, derecho constitucional que esta sobre cualquier ordenamiento secundario.

2.- Derechos de instancia.

Es importante estudiar el grupo de derechos que tienen de común denominador su dinamismo (intelectivo, jurídico-lógico). Son derechos de movimiento, derechos que en su mención se invoca la comprensión adjetiva y práctica.

2.1.- Derecho de petición.

Ya tratado en la presente investigación como una garantía constitucional elemental, constituye un derecho de eficacia conocida, pero de eficiencia desconocida.

La eficacia conocida radica en el deber de responder por escrito y hacerle conocer al peticionario el acuerdo en breve término.

La eficiencia desconocida radica en la discrecionalidad con que cuenta la autoridad para contestar en el sentido que sea, ya que no está obligada a contestar en determinado sentido, tal y como lo hemos dejado claro.

Los procedimientos de conciliación a nuestro juicio constituyen una especie de este género y esto quedará más claro conforme se estudian los demás derechos de instancia.

2.2.- La denuncia.

Al referir a la denuncia no estamos aludiendo a aquella tratada por el campo penal, en donde la comisión de un delito es puesto en conocimiento de la autoridad encargada de

perseguir su sanción, nosotros simplemente la tratamos como el medio para enterar de los hechos a la autoridad, pero sin un fin determinado.

La denuncia va un poco más allá de la simple eficacia de la respuesta. La denuncia es meramente la participación de conocimiento. Tiene un fin informativo, pero esencialmente práctico que es medido por la norma legal aplicable al caso. La denuncia, contrario a la petición, no busca una respuesta específica, pues su pretensión es la formal participación de conocimiento. Ejemplo de este concepto es la declaración anual de ingresos que presenta el contribuyente a la entrada del año siguiente, que viene a ser un documento totalmente informativo que entera a la autoridad sobre lo que ha percibido el contribuyente, deducciones realizadas y saldos a favor o a cargo.

La denuncia, no produce una actividad especial, pero tiene un destinatario y por ello es un derecho dinámico. Además constriñe a la autoridad en sus términos, ya que así la misma no puede argüir un desconocimiento.

2.3.- La querella.

La querella que aquí se analizara, al igual que la denuncia se encuentra desligada del campo penal, pero persigue fines esencialmente iguales a la querella penal, esto es remover el obstáculo, en otras palabras remediar el problema. Aquí no se trata simplemente de dejar constancia, de acreditar un hecho, sino de perseguir la remoción de un obstáculo, que proviene, precisamente de la autoridad.

La querella administrativa, en particular la fiscal, se distingue de la penal, en que no se presenta en contra de un particular, sino por razón de actos de autoridad.

Si el contribuyente se encuentra afectado en sus intereses por cualquier actitud, se querella, lo hace acudiendo ante la autoridad competente, sea el propio director de la oficina o su superior, para manifestar que le perjudica la intransigencia y exceso de poder del exactor.

2.4.- El recurso.

Como hemos visto el derecho de petición es uno de eficacia reconocida, pero de eficiencia dudosa. La denuncia sí es eficiente, pero su eficacia se encuentra limitada a la mera comunicación de hechos. Y la querrela por su lado es eficaz, pero no muy eficiente, porque el querellante solo tiene derecho de incitar a la autoridad, no a forzarla tomar una decisión favorable.

El recurso, en cambio controvierte en forma expresa el acto de autoridad. Su diferencia con la querrela es de que se endereza en contra de los actos administrativos y no en contra del exceso de poder del exactor. Se distingue de la petición porque su eficiencia está prevista con certeza. Y su diferencia con la denuncia estriba en que busca no informar sobre hechos propios, sino modificar el acto de autoridad.

Ahora el recurso queda en el campo del control a posteriori, pero aún conserva la limitación de su pretensión, porque se somete ante la autoridad en su calidad de juez y parte y por ende no se puede lograr algo más que el reaceramiento, de la justeza o reajuste del primer acertamiento. Sí, es cierto, se encamina en contra del acto de autoridad, pero no deja de ser la autoridad quien lo resolverá y por lo tanto el recurrente no puede pedirles algo que esté fuera de su estricta competencia.

Los recursos administrativos constituyen medios de control de la administración en sede administrativa, es decir pertenecen, operan y discurren en el ámbito de la Administración Pública. Complementa lo anterior, la opinión contenida en la tesis aislada dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Mayo de 2002, Pág. 303:

“RECURSOS EN SEDE ADMINISTRATIVA. LOS PRINCIPIOS DE IMPARTICIÓN DE JUSTICIA, ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 17 CONSTITUCIONAL DEBEN ADECUARSE A LA NATURALEZA DE INTERÉS PÚBLICO DE AQUÉLLOS.- El recurso administrativo, en razón de su naturaleza, no implica la realización de una función jurisdiccional en tanto que en él no existe un órgano independiente ante el que se dirima una

controversia, sino que se trata de un mero control interno de legalidad de la propia administración responsable de los actos impugnados, en ejercicio de un control jurídico que tiende más a la eficacia de su actuación, que es de orden público, que a la tutela de intereses particulares, de manera que dentro de los procedimientos recursales generalmente no rigen los principios de igualdad de las partes, ni de contradicción, puesto que no hay demandado, ni existe un Juez imparcial. En congruencia con lo anterior, se concluye que en los recursos administrativos rige, en lo esencial, la garantía individual de impartición de justicia pronta y completa que consagra el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo que implica que los principios que conforman ese derecho subjetivo público, deberán adecuarse a las diversas finalidades de esos medios de defensa.”

Confirma lo expuesto, precisando el alcance de las funciones de la autoridad administrativa en la resolución de recursos, la tesis aislada dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Mayo de 2002, Pág. 304:

“RECURSOS EN SEDE ADMINISTRATIVA. NO IMPLICAN EL DESARROLLO DE UNA ACTIVIDAD JURISDICCIONAL.- Los recursos administrativos y los pronunciamientos en ellos emitidos son actos de naturaleza administrativa, en tanto que el órgano que los tramita y resuelve no realiza una verdadera función jurisdiccional, ya que no hay controversia entre el particular que lo hace valer y el órgano de la administración pública, pues se trata de un mero control interno de legalidad de sus actos, que no es resuelto por un órgano imparcial e independiente del que emite el acto, además de que al promoverse el recurso por el particular afectado en contra de un acto administrativo, hay colaboración del gobernado para lograr eficiencia administrativa, para lo cual no obsta que el interesado recurrente resulte beneficiado con la resolución que se emita, por lo que, en todo caso, el recurso administrativo constituye un medio de control en la administración. De lo anterior se concluye que el recurso en sede administrativa no implica una función jurisdiccional propiamente dicha, sino simplemente administrativa, pues no existe una verdadera controversia, ya que para ello sería indispensable que las pretensiones de la administración pública fueran contradictorias con las del particular, lo que no sucede, toda vez que hasta en tanto no haya sido agotada la vía administrativa, no podrá afirmarse que la administración sostiene un punto de contradicción con el particular.”

Un sector de la doctrina distingue los recursos administrativos en gratuitos y jerárquicos dependiendo si la propia autoridad de quien emana el acto recurrido es la llamada a resolver las pretensiones hechas valer por medio del recurso o bien su superior jerárquico.

3.- Definición de pretensión.

Igualmente para definir lo que se considera pretensión, nos remitimos a lo dispuesto por el Diccionario de la Lengua Española:

“**pretensión.** (Del lat. *praetens* o, *-ōnis*). f. Solicitación para conseguir algo que se desea. || 2. Derecho bien o mal fundado que alguien juzga tener sobre algo. || 4. Der. Objeto de una acción procesal, consistente en pedir al juez un determinado pronunciamiento.”¹¹

El maestro Briseño vuelve a referir un punto indispensable para la presente investigación, lo relativo a la relación entre la instancia y la pretensión, manifestando lo siguiente: “En los derechos de instancia, hay una referencia forzosa a una relación, porque nada en el derecho puede ser inútil (como en el juego), la actividad jurídica es pragmática, es utilitarista. El derecho se construye para lograr objetivos, de manera que instar por instar no tiene sentido.

Esa referencia es otro punto constante de todos los derechos de instancia y se denomina la pretensión.

Por la pretensión, primero, y luego por la estructura, cada derecho de instancia, adquiere los perfiles de su definición.”¹²

A su vez el maestro Rafael de Pina, define la pretensión procesal de la siguiente manera: “Acción y pretensión son entidades jurídicas diferentes, pero no opuestas. La acción, como poder o facultad de provocar e impulsar la actividad jurisdiccional, al ser ejercitada, abre la posibilidad legal de que el juez resuelva sobre una pretensión que, integrando el contenido de una demanda, constituye el objeto del proceso.”¹³

¹¹ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. *op. cit.* p. 1241.

¹² BRISEÑO, HUMBERTO. *op.cit.* p. 98.

¹³ DE PINA, RAFAEL. *op. cit.* p. 388.

De todo lo anterior se puede concluir que la instancia es el conducto por medio del cual se ejercita la pretensión, o en su más práctica comparación *la forma para hacer valer el fondo*. El fondo o la pretensión es estático y la instancia es la manera en que la pretensión puede entrar en movimiento y de esta manera activar la justicia, sea mediante un proceso judicial o como en el presente caso, el procedimiento administrativo.

CAPÍTULO II.- EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

Al mencionar “procedimiento administrativo” no estamos aludiendo a aquél que es regulado por la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, estamos refiriendo a aquellos que aunque nominalmente no se les designe de tal forma, están contemplados por el Código Fiscal de la Federación.

Hemos decidido tratar el procedimiento administrativo ya que este es el entorno de la instancia y lo estudiaremos tanto desde el punto de vista oficioso como aquél generado a instancia de parte.

1.- Definición de procedimiento administrativo.

En principio citaremos la definición que ofrece la Real Academia Española en el Diccionario de la Lengua Española de lo que se considera procedimiento:

“**procedimiento**. m. || 3. Der. Actuación por trámites judiciales o administrativos.”¹⁴

Asimismo, para Rafael de Pina significa: “Conjunto de formalidades o trámites a que está sujeta la realización de los actos jurídicos civiles, procesales, administrativos y legislativos.

La palabra procedimiento referida a las formalidades procesales es sinónima de la de enjuiciamiento como la de proceso lo es de la de juicio.

El procedimiento constituye una garantía de la buena administración de la justicia. Las violaciones a las leyes del procedimiento pueden ser reclamadas en la vía de amparo.”¹⁵

El autor Alfonso Nava Negrete define el procedimiento administrativo como “el camino o vía legal que debe seguir la autoridad administrativa para la creación del acto

¹⁴ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. op. cit. p. 1247.

¹⁵ DE PINA, RAFAEL. op. cit. p. 392.

administrativo. El procedimiento engloba todos los actos o procedimientos, pasos o formalidades que preceden a la formación definitiva del acto administrativo.”¹⁶

Cabe aclarar que son cuestiones distintas el proceso administrativo y el procedimiento administrativo. Al hablar del primero implica litigio, es hablar de la vía prevista en ley para encausar las acciones de quienes exigen justicia ante los tribunales a fin de que se dirima una controversia de tipo administrativa, mientras que el segundo como bien lo dice Nava Negrete “es el medio o vía legal realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la Administración.”¹⁷

Un procedimiento supone, una secuela o sucesión de actos de trámite que culminan con una resolución definitiva.

Ahora, tal y como lo veremos más adelante, habrá procedimientos administrativos que inicia oficiosamente la autoridad administrativa y otros que sean provocados o inducidos por el particular, es decir a instancia de parte.

2.- Tipos de procedimientos administrativos.

El maestro Sergio Francisco de la Garza clasifica a los procedimientos administrativos tributarios tomando en cuenta nuestro sistema que es el siguiente:

“a) Procedimientos preparatorios y de control previo, que se refieren a todos los actos realizados por la Administración para establecer los métodos y las medidas para llegar a conocer la producción de los hechos generadores de créditos fiscales y la existencia y actividad de los sujetos pasivos potenciales o actuales de créditos tributarios y para controlarlos adecuadamente;

b) Procedimiento de determinación, por virtud del cual la Administración indaga la producción de hechos generadores que le han sido o no declarados, revisa las declaraciones con objeto de saber si los hechos generadores han sido propiamente denunciados y si la

¹⁶ NAVA, ALFONSO. “Derecho Administrativo Mexicano”. ED. FCE. México, DF. 1995. p. 297.

determinación hecha por el sujeto pasivo está de acuerdo con la ley o bien rectifica la determinación, o hace la determinación cuando la ley así lo encarga;

c) Procedimientos de reembolso y de extinción de créditos fiscales;

d) Procedimientos coercitivos, que utiliza la Administración para hacer cumplir sus determinaciones;

e) Procedimientos de ejecución forzosa,

f) Procedimientos de impugnación, que la ley establece para la protección de los derechos del contribuyente.”¹⁸

Nosotros por nuestro lado añadiríamos, un procedimiento administrativo más:

g) Procedimientos administrativos no contenciosos ó de conciliación fiscal, mismos que no revisten propiamente la característica de medios de impugnación, sino que se trata de promociones pacíficas presentadas ante la autoridad fiscal, con el fin de pedir su opinión, solicitar que reconsidere una resolución desfavorable, aclarar o explicar una situación, solicitar que confirme una posición, etcétera.

3.- Inicio del procedimiento administrativo.

La ley es la fuente principal del Derecho Fiscal Administrativo, las normas legales adjetivas se prevén en gran parte en el Código Fiscal de la Federación, el cual dedica el Título V, a los denominados Procedimientos Administrativos, mas sin embargo, al leer el mencionado ordenamiento se puede concluir que existen diversos tipos de procedimientos administrativos que no están previstos en este Título, pero que a nuestro juicio son en todo contexto procedimientos administrativos. Ahora bien, el Título V del Código Fiscal trata los dos tipos de procedimientos que nos servirán para la siguiente clasificación, es decir el procedimiento administrativo iniciado de oficio como lo es el procedimiento administrativo de ejecución y el procedimiento administrativo iniciado a instancia de parte como lo es el recurso de revocación. A continuación hacemos la clasificación de las maneras en que inicia el procedimiento administrativo.

¹⁷ NAVA, ALFONSO. “Derecho Procesal Administrativo”. ED. Porrúa. 1ª ed. México DF. 1959. p. 78.

3.1.- Oficioso.

El procedimiento administrativo se desarrolla a través de distintos actos de ordenación, como lo son los actos de impulso y que en este caso tendrá un principio inquisitivo, es decir una vez iniciado no es necesario el impulso del particular.

El procedimiento administrativo oficioso, es aquél que inicia sin intervención de la voluntad del particular y que tiene como único impulso la voluntad de la Administración Pública. Su inicio de oficio implica que es un acto de trámite de la autoridad, ejemplo de este tipo de procedimientos es los actos de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y esencialmente la notificación de órdenes de visita.

El procedimiento administrativo tributario es esencialmente oficioso. El interés que busca es principalmente el interés público, esto es, el de la necesidad de obtener los ingresos o recursos para satisfacer los gastos públicos. Por tanto, nadie espera que lo impulse sino la propia administración, la cual tiene la responsabilidad de lograr el fin que se propone, que es el de hacer ingresar recursos económicos al erario.

3.2.- A instancia de parte.

El procedimiento administrativo que da inicio a instancia del interesado, es cuando éste promueva ante la autoridad para resolver una pretensión.

La instancia deberá solicitar cuestiones posibles y lícitas, éstas promociones deben de presentarse directamente en las oficinas autorizadas de la autoridad resolvente.

Ahora, esta forma de iniciar el procedimiento administrativo es producto esencialmente de lo dispuesto por el artículo 8º constitucional, y estriba medularmente en el derecho que tiene el gobernador de recibir respuesta escrita de la autoridad ante la cual presenta una petición.

¹⁸ DE LA GARZA, SERGIO. "Derecho Financiero Mexicano". ED. Porrúa. 18ª ed. México, DF. 1994, p. 675.

CAPITULO III.- EL ACTO ADMINISTRATIVO.

El estudio del acto administrativo es de gran importancia, ya que es la forma en que la autoridad externa su voluntad y de esta manera incide en la esfera jurídica del particular. Conocer la definición del acto administrativo y sus elementos más relevantes será una parte muy importante ya que existirá la situación en que se presente una promoción para argüir sobre la improcedencia de un acto administrativo desfavorable, como lo es el caso de la aclaración administrativa, donde finalmente recaerá otro acto administrativo, consistente en la resolución expresa que resuelva la aclaración. En otras ocasiones no se promoverá contra acto administrativo alguno, sino que se buscará respuesta por parte de la autoridad con relación a un planteamiento sobre una situación real y concreta, tal es el caso de la consulta, debiendo recaer a esta una resolución expresa o ficta, asumiendo igualmente dicha resolución la calidad de acto administrativo.

Ahora como hemos mencionado en el párrafo que antecede y como posteriormente veremos en este estudio, la notificación del acto administrativo es indispensable para que generen los correspondientes efectos, de ahí que su fecha de emisión sirva simplemente como indicio para verificar y corroborar que la autoridad emisora del acto fuere competente a la fecha en que suscribió el acto, pero la notificación es el acto mediante el cual se da publicidad a las resoluciones de la autoridad y, por ello, es a partir del instante en que ésta se efectúa en que el acto de la autoridad hacendaria surte efectos frente al particular, pues desde ese momento el contribuyente tiene pleno conocimiento de su existencia.

1.- Definición de acto administrativo.

La resolución expresa que recaiga a una petición en materia tributaria, en virtud de su pertenencia a la especie de los actos administrativos, se encuentra sometida al régimen jurídico genérico de los actos administrativos unilaterales, es decir aquellos que provienen de la única voluntad de la administración.

Acosta Romero define al acto administrativo como “una manifestación unilateral y externa de la voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general.”¹⁹

Como veremos a lo largo de esta investigación, los requisitos que deberá contener todo acto administrativo se encuentran contemplados por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, que textualmente señala:

“Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban de notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I.- Constar por escrito.

II.- Señalar la autoridad que lo emite.

III.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.”

Ahora, entre otros atributos al acto administrativo le son referibles los siguientes:

1.1.- Presunción de legalidad del acto administrativo.

De acuerdo al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación los actos y resoluciones de las autoridades gozan de la presunción de legalidad, siendo de esta manera uno de los privilegios del fisco, esto significa que no requiere de una sentencia judicial que la decrete ajustada a ley para que surta sus efectos jurídicos. Tal presunción no es definitiva sino que

¹⁹ ACOSTA, MANUEL. op. cit. p. 529.

persiste mientras el particular no la desarticula a través de los medios de defensa, que son los únicos instrumentos que se perfilan a tal fin.

En nuestro derecho, tal privilegio lo encontramos fundamentado desde la Ley de Justicia Fiscal, antecedente primario del Código Fiscal de la Federación vigente, al expresar en su exposición de motivos, que la presunción de legalidad de los actos administrativos es algo que la teoría del derecho administrativo como el derecho tributario acepta. Asimismo y concretamente en materia tributaria esa presunción se apoya, por una parte, en el hecho de que antes de emitir su acuerdo la autoridad fiscal ha instruido ya, en la generalidad de los casos, un expediente y, por la otra, en la consideración fundamental de que la Administración Financiera, por su calidad de órgano del poder público, encargado de observar la ley y privado de un interés propio, diverso del interés público, no es normal que dicte resoluciones arbitrarias o fundadas en datos inexactos; pero naturalmente esta presunción puede y debe ceder ante las pruebas y alegaciones del particular lesionado.

Ahora, el que goce de dicha presunción no significa que la autoridad quede eximida de fundar y motivar correctamente sus resoluciones de cualquier tipo, en este caso las que recaigan a una petición, ya que como ha quedado claro esta además de ser una exigencia impuesta por la ley ordinaria es por mandato constitucional que deberá cumplirse, de lo contrario el particular afectado podrá impugnarlo a través de los medios de defensa a su alcance, que las propias leyes le concedan.

En el Código Fiscal de la Federación, el principio citado está reconocido expresamente en el artículo 68 al establecer que:

“Artículo 68.- Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

Complementan dicho dispositivo legal, los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, señalando respectivamente:

“**Artículo 81.-** El actor (contribuyente) debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo (Fisco) los de sus excepciones.”

“**Artículo 82.-** El que niega sólo está obligado a probar:

I.- Cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho;

II.- Cuando se desconozca la presunción legal que tenga a su favor el colitigante (Fisco), y

III.- Cuando se desconozca la capacidad.”

Ahora bien, cuando las afirmaciones de la autoridad se hacen sin base alguna y así lo manifiesta el interesado en su medio de defensa, se traduce en que la carga de la prueba corresponde a la autoridad.

Por otra parte, si la autoridad cuenta con los elementos para demostrar que la actuación del particular en el medio de defensa que intenta es improcedente e ilegal, a ella corresponde probar tal circunstancia.

Asimismo, cuando el interesado niega la existencia de un acto de autoridad, como no está obligado a probar el contenido de su negativa, la carga de la prueba recae en la autoridad.

Sin embargo, cuando la negativa del particular implique la afirmación de un hecho, a él corresponde probarlo.

1.2.- Permanencia del acto administrativo.

En principio todo acto administrativo tiene vocación de perennidad, es decir normalmente se produce para que proyecte su vida por tiempo indefinido. Resultan excepcionales los actos de duración limitada, por ejemplo los actos autorizables como las licencias, los permisos o las autorizaciones. Sin embargo, no significa que fatalmente la autoridad administrativa debe quedar atada indefinidamente a los términos de sus propios actos, ni tampoco que discrecionalmente pueda la autoridad bien modificarlos o retirarlos de la vida jurídica. Tanto la permanencia, como el retiro y modificación del acto constituyen

episodios sometidos a particulares regímenes jurídicos en función básicamente de la seguridad jurídica y exigencias de legalidad.

1.3.- Inmodificabilidad o irrevocabilidad del acto administrativo favorable.

Tratándose de actos desfavorables, se precisa por vía de principio general el de su revocabilidad o modificación, cuando quede demostrada su notoria ilegalidad y que precisamente no se revoque o modifique empeorando así la situación del particular.

El acto favorable o declarativo de derechos, es irrevocable e inmodificable en forma unilateral, sin importar que existan razones de notoria ilegalidad, es decir no obstante que el acto revista características que evidencien su invalidez. Esto es porque sería tanto como contravenir la garantía de seguridad jurídica del particular que se ha visto beneficiado por el acto favorable.

2.- Discrecionalidad en la emisión del acto administrativo.

La discrecionalidad en la forma de actuar de la autoridad fiscal es de hacerse notar en la presente, esto es en virtud de que dentro de la propia ley se le concede y se le reconoce a la autoridad un privilegio, al hablar nosotros de la discrecionalidad estamos aludiendo a la libertad que tiene la autoridad dentro de los márgenes legales actuar de una u otra manera.

El maestro Miguel Acosta Romero en relación con la facultad discrecional tiene que decir lo siguiente: “Consiste en la facultad que tienen los órganos del Estado para determinar, su actuación o abstención y, si deciden actuar, que límite le darán a su actuación y, cual será el contenido de la misma; es la libre apreciación que se le da al órgano de la Administración Pública, con vistas a la oportunidad, la necesidad, la técnica, la equidad, o razones determinadas, que puede apreciar circunstancialmente en cada caso, todo ello, con los límites consignados en la ley.

Acto discrecional en consecuencia, es el que se emite de acuerdo, o usando de esa facultad.

De la anterior definición, se desprenden los siguientes elementos:

1.- Como parte de la competencia del órgano administrativo, la ley (tanto desde el punto de vista formal, como material), debe ser siempre la que la otorgue.

2.- Sus límites son los que la propia ley señala a la autoridad.

3.- Su objeto, es que, dentro de esos límites, se pueda apreciar por parte del funcionario, una serie de circunstancias que van desde el decidir si se actúa, o no, hasta señalar el límite de esa actuación.”²⁰

En oposición a la facultad discrecional existe la facultad reglada, y consiste en aquella que restringe a la autoridad a que asuma la posición que precisa la ley, es decir no le deja margen alguno para decidir libremente sobre su actuar en tal o cual sentido, sino que la norma jurídica delimita en forma expresa su proceder. Una precepto jurídico contiene una facultad reglada cuando señala la conducta específica que debe seguir la autoridad ante la actualización de la hipótesis legal.

Para dejar establecida adecuadamente la diferencia entre una facultad reglada y una facultad discrecional o potestativa, nos permitimos transcribir la siguiente jurisprudencia emitida por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de dicho órgano Colegiado, Junio de 1983, pág. 871, cuyo rubro y texto precisa:

“FACULTADES REGLADAS Y FACULTADES DISCRECIONALES.- SU DISTINCIÓN.- Cuando las facultades o poderes de que se encuentra investido el órgano administrativo se hallan establecidas en ley, no solo señalando la autoridad competente para obrar, sino también su obligación de obrar y cómo debe hacerlo, en forma que no deja margen alguno para la apreciación subjetiva del funcionario sobre las circunstancias del acto, se está

²⁰ ACOSTA, MANUEL. op. cit. pp. 686-687.

en presencia de facultades o poderes totalmente reglados, vinculado su ejercicio por completo a la ley. En cambio, cuando el órgano administrativo se encuentra investido de facultades o poderes para actuar cuando lo crea oportuno, o para obrar según su prudente juicio, buscando la mejor satisfacción de las necesidades colectivas que constituyen el fin de su actuación, por cuanto la ley otorga cualquiera de esas posibilidades en forma expresa o tácita y con mayor o menor margen de libertad, entonces se habla de ejercicio de facultades discrecionales.”

Ahora, la discrecionalidad no es sinónima de arbitrariedad, es decir no implica capricho por parte de la autoridad en sus actuaciones, de ahí que debemos dejar claro, que en todas las facultades discrecionales, por libres que las supongamos, se ejercita una facultad más o menos reglada, ya que es la propia ley la que le da pauta a la autoridad de emitir sus pronunciamientos en ese sentido según lo amerite el caso.

Citando de nueva cuenta a Acosta Romero, manifiesta: “Toda autoridad que actúa en ejercicio de una facultad discrecional, debe partir de una base legal, es decir, debe estar autorizada para ello, en una norma jurídica explícita; no creemos que pueda darse administrativamente en forma implícita.

La autoridad que actúa arbitrariamente, no parte de una ley, ni busca generalmente, la satisfacción de necesidades de interés colectivo, sino la satisfacción de un interés propio; y además puede ser expresión de su capricho o del buen o mal humor que, en un momento dado, observe el detentador del poder.”²¹

En armonía con lo ya estudiado respecto a las garantías constitucionales relacionadas con los procedimientos de conciliación, conviene resaltar asimismo la obligación de satisfacer los siguientes principios constitucionales siempre que el acto discrecional afecte la esfera jurídica del particular:

a) Legalidad: El principio de legalidad establecido en los artículos 14 y 16 constitucionales, debemos entenderlo en el sentido de que la facultad discrecional siempre

²¹ ACOSTA, MANUEL. *ibid.* p. 690.

debe tener una base legal, o sea, siempre estar conferida al funcionario, la competencia para realizar esa clase de actos en una ley.

b) Fundamentación: Pensamos que la garantía de fundamentación de los actos de autoridad es distinta de la que se expresó en el párrafo inmediato anterior, pues en el caso concreto no sólo será el ejercicio de la competencia otorgada por la ley, sino también la fundamentación expresa del acto discrecional, en los preceptos que sirvan de base para ello.

c) Motivación: El acto discrecional no sólo debe ser legal y fundado, sino también motivado conforme lo expresa el artículo 16 constitucional, es decir, que se deben expresar los antecedentes, orígenes y causas que precedieron y dieron lugar al acto discrecional. La motivación debe darse en la realidad práctico-jurídica, no simplemente manifestados a priori por la autoridad.

d) Debe ser por escrito: El acto discrecional que reúna las condiciones antes enumeradas, para ajustarse a los principios constitucionales que estamos comentando, debe ser exteriorizado por escrito, es decir, la forma externa objetiva que debe adoptar, es la escrita.

Reiterando lo transcrito líneas arriba, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido en tesis aislada, que el ejercicio de la facultad discrecional está subordinado a la regla del artículo 16 constitucional y sujeto al control judicial, cuando el juicio subjetivo del autor del acto no es razonable, sino arbitrario y caprichoso. Dicha tesis es visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Septiembre de 1998, Pág. 56:

“FACULTADES DISCRECIONALES. APRECIACIÓN DEL USO INDEBIDO DE LAS CONCEDIDAS A LA AUTORIDAD.- La base total de las facultades discrecionales es la libertad de apreciación que la ley otorga a las autoridades para actuar o abstenerse, con el propósito de lograr la finalidad que la propia ley les señala, por lo que su ejercicio implica, necesariamente, la posibilidad de optar, de elegir, entre dos o más decisiones, sin que ello signifique o permita la arbitrariedad, ya que esa actuación de la autoridad sigue sujeta a los requisitos de fundamentación y motivación exigidos por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo cual permite que los actos discrecionales sean controlados por la autoridad jurisdiccional.”

3.- La resolución administrativa.

Toda resolución es una decisión que define o da certeza a una situación legal o administrativa, es una de las especies del acto administrativo y la que nos concierne para la presente investigación.

Una de las tantas formas de clasificar a las resoluciones administrativas son en provisionales y en firmes.

a) Resolución provisional o de trámite: Es aquélla que no resuelve en forma definitiva la situación jurídica del gobernado, sino que se considera como un medio informativo contra el cual no procede medio de defensa, como ejemplo de esta puede citarse el llamado oficio de observaciones en las revisiones de escritorio, documento que carece de fuerza definitiva ya que respecto de este se concede el plazo de veinte días al particular para aclarar lo aducido por la autoridad, la que podrá o no tomar en cuenta esos argumentos para dictar la resolución definitiva que concluya dicho procedimiento de revisión.

b) Resolución firme o definitiva: Teóricamente, no admiten aclaración al respecto, y sólo serán impugnables cuando la propia ley permite controvertirlas mediante otras instancias. Existen ciertas resoluciones administrativas que legalmente no admiten defensa alguna en su contra, tales como las que recaigan a la aclaración administrativa, reconsideración administrativa y solicitud de condonación de multas..

Para que una resolución se considere definitiva es menester que la misma se dirija y notifique al particular, siendo pertinente aclarar que además de que las comunicaciones internas entre la autoridad están desprovistas del imperativo de cumplir con la garantía de fundamentación y motivación, no se consideran resoluciones fiscales definitivas. Nos sustentamos en la jurisprudencia dictada emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Diciembre de 1991, Pág. 46:

“RESOLUCION DEFINITIVA FISCAL. NO LA CONSTITUYE LA REMISION DE UNA AUTORIDAD A OTRA, DE LA PROMOCION DE UN CONTRIBUYENTE.- El oficio mediante el cual una autoridad hacendaria remite a otra la promoción de un contribuyente en la que solicita algún beneficio de tipo fiscal, por estimar que esta última es competente para resolver sobre tal cuestión, no constituye una resolución definitiva, sino de mero trámite, aun cuando en el texto de dicha comunicación se incluya el criterio para la aplicación de disposiciones fiscales, en los términos del artículo 35 del Código Fiscal de la Federación, y aunque en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo octavo constitucional, se le marque copia al peticionario.”

Existen a su vez resoluciones administrativas que derivan del derecho constitucional de petición ejercido por el contribuyente. Una manera de clasificar a este tipo de resoluciones, son en expresas y en implícitas o fictas.

a) Resolución expresa: Es aquella que reviste la forma escrita a través de la cual es explícita la voluntad de la autoridad competente respecto a la materia objeto de petición.

b) Resolución implícita o ficta: Las resoluciones implícitas constituyen la otra modalidad que por disposición expresa de la ley pueden revestir sólo, en los casos previstos en ella, las respuestas de las autoridades frente a peticiones o instancias elevadas por el administrado. Es el propio legislador quien interpretando el silencio de la autoridad administrativa, en ciertos supuestos y sólo para determinados efectos, le imputa un determinado sentido bien positivo o estimatorio, bien negativo o desestimatorio en perjuicio del interés del particular, o bien confirmatorio del acto recurrido en el caso de los recursos administrativos, igualmente lesionando el interés del particular. En el primer caso se estaría ante las resoluciones implícitas de aceptación, positivas o *afirmativas fictas* como las denomina la doctrina mexicana, en el segundo ante las implícitas de rechazo o *negativas fictas* y en el tercero ante las *confirmativas fictas*.

La figura jurídica de la decisión implícita constituye históricamente una contribución del derecho francés.

En conclusión las resoluciones administrativas dictadas por las autoridades pueden tener diversos orígenes, entre los cuales destacan los siguientes:

-Se pueden dictar con motivo de las facultades de comprobación, dónde se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

-Pueden ser en respuesta a una petición presentada por el mismo contribuyente;

-Pueden ser con motivo de la presentación de un medio de defensa ante la misma autoridad que dictó el acto impugnado;

-Pueden ser con motivo de la verificación de mercancía de procedencia extranjera realizada por las autoridades aduaneras, dónde se concluya que se omitió el pago de impuestos al comercio exterior; etcétera.

Lo que es muy importante es reiterar que las resoluciones dictadas por las autoridades administrativas gozan de la presunción de legalidad, atento a lo dispuesto por el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, dicha presunción se traduce en uno de los llamados privilegios del fisco.

TITULO III.- MARCO LEGAL BASICO

CAPITULO I.- REQUISITOS GENERALES QUE DEBERAN CUMPLIRSE EN LA PRESENTACION DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACION FISCAL.

La salvaguarda de la garantía del derecho de petición, no exime al peticionario de la obligación de satisfacer en cada caso los requisitos que el legislador ordinario establezca para cada tipo de materia. Ahora los requisitos que a continuación se citarán son aquellos que se refieren a instancias formuladas en materia fiscal exclusivamente, esto se especifica ya que como hemos venido enunciando, el ejercicio del derecho de petición puede llevarse a cabo ante cualquier autoridad, sea de naturaleza fiscal, administrativa, penal, civil, etcétera, y los requisitos que aquí se tratarán trascienden a aquellos que exige la nuestra Constitución. En el ámbito fiscal los artículos 18 y 19 del Código Fiscal de la Federación entre otros, enuncian una serie de requisitos genéricos referibles a todo tipo de instancia o petición en materia tributaria, mismos que se tratarán en el presente capítulo.

1.- Procedimiento por escrito.

Siguiendo lo delineado por el artículo 8º Constitucional, en materia tributaria, toda instancia, procedimiento, gestión o trámite administrativo, es de naturaleza escrito. En tal virtud el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, establece a su vez determinadas obligaciones formales, que vienen a constituir la regla requisitoria en cualquier tipo de petición dirigida a las autoridades fiscales en la que se solicite el reconocimiento de un derecho o se combata un acto o resolución de autoridad. Dichos requisitos consisten en los siguientes:

a) Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá constar por escrito y estar firmado por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello (tratándose de persona moral, su representante legal), a menos que el promovente no se sepa o no pueda firmar, caso en el que se imprimirá su huella digital.

b) La promoción debe de presentarse en las formas que al efecto apruebe el Servicio de Administración Tributaria, en el numero de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que en su caso ésta requiera y sólo cuando no existan formas aprobadas, el documento en que se formule deberá presentarse en el número de ejemplares que señalan las autoridades fiscales.

c) Deberá contener el nombre la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.

d) Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

e) Señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Cuando no se cumplan los requisitos mencionados, las autoridades fiscales requerirán al promovente para que en un plazo de diez días subsane la irregularidad en que incurrió, en la inteligencia que de no ser así la promoción se tendrá por no presentada. Asimismo, existe la ventaja de que en caso de que la omisión hubiere consistido en no presentar la promoción mediante la forma oficial aprobada cuando así fuere indispensable, la autoridad fiscal se encuentra obligada a acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que fuere necesario.

Debe hacerse notar, que los requisitos apuntados no son aplicables cuando se trata de declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes.

2.- Representación ante las autoridades fiscales.

Por la importancia y utilidad que reporta, conviene precisar lo relativo a la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales.

En materia fiscal y concretamente en todo trámite administrativo o contencioso, no se admiten la gestión de negocios, es decir que una persona, sin mandato y sin estar obligada a ello, atienda un asunto ajeno.

Tomando en cuenta lo anterior y con fiel apego a lo previsto por el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, la representación deberá acreditarse mediante escritura pública ó a través de carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales o notario público.

Es obvio, que la representación que se otorgue por escrito, deberá ser a más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.

Asimismo, en una promoción ante las autoridades fiscales, el particular o el propio representante, podrán autorizar por escrito a personas que en su nombre reciban notificaciones, las que a su vez estarán facultadas para ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos.

Cabe señalar que el Código Fiscal de la Federación no prevé el supuesto en el que el promovente sea omiso en cumplir con el requisito de acreditar su personalidad, siendo a nuestro juicio aplicable lo dispuesto por el artículo 18 párrafo penúltimo, es decir que la autoridad requiera al particular para que en el término de 10 días la demuestre.

3.- Competencia de las autoridades que conocen de la promoción.

La autoridad competente para resolver los procedimientos de conciliación fiscal, es el Servicio de Administración Tributaria (SAT), este se define de la siguiente manera:

“Órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, creado por la Ley del Servicio de Administración Tributaria con carácter de autoridad fiscal, que tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos,

aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público. El Servicio de Administración Tributaria goza de autonomía de gestión presupuestaria para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.”²²

Conforme a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Ley del Servicio de Administración Tributaria, Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y hasta la Miscelánea Fiscal en ocasiones, existen ciertas facultades que permiten a las autoridades administradoras, recibir, tramitar y resolver la totalidad de las instancias y promociones administrativas en materia tributaria que sean presentadas por lo contribuyentes.

Los contribuyentes invariablemente encontrarán en las leyes tributarias, únicamente la referencia genérica, es decir que la instancia deberá presentarse ante “la autoridad competente” y por el artículo 18 fracción III del Código Fiscal de la Federación nace la obligación de que toda promoción debe señalar la autoridad a la que se dirige y por lo mismo el contribuyente debe consultar necesariamente el Reglamento del Servicio de Administración Tributaria para conocer que autoridad es la competente para conocer del trámite o promoción, y así la misma la instruya y resuelva de acuerdo a sus facultades y atribuciones.

Es importante señalar que de acuerdo al artículo 120 del Código Fiscal de la Federación cuando un recurso se interpone ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo deberá turnar a la que sea competente, siendo a nuestro juicio aplicable este precepto a los demás procedimientos administrativos que aquí trataremos, ya que los procedimientos de conciliación fiscal al igual que el recurso de revocación son procedimientos administrativos que resuelve el mismo Servicio de Administración Tributaria, es decir no se someten al arbitrio de un Tribunal, repitiendo que pertenecen, operan y discurren en el ámbito de la Administración Pública, de ahí que la Administración con el propósito de salvaguardar la garantía de audiencia del contribuyente en caso de estimarse incompetente para conocer de una promoción deberá de remitirla a la que juzgue competente.

²² SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. “Glosario de Términos mas usuales en la

4.- La prueba.

La eficacia de las pruebas consiste en producir en el ánimo de la resolvente un estado de certeza respecto de la existencia o inexistencia de los hechos controvertidos. Si no dan nacimiento a tal estado, las pruebas son ineficaces porque no realizan el fin para el que han sido producidas. La eficacia de las pruebas puede graduarse de la siguiente forma:

a) Prueba Plena: Es la que demuestra la existencia de los hechos litigiosos o su inexistencia, obligando a la resolvente a fallar de acuerdo con los resultados de la misma. Ejemplo de esta es el caso es la confesión expresa del promovente, las presunciones de legalidad que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por las autoridades fiscales en documentos públicos.

b) Prueba Semiplena: La que por si sola no tiene los resultados de la prueba plena, pero en unión de otras pruebas sí les da nacimiento.

c) Prueba Presuncional: La que no produce estado de certeza sino de simple probabilidad, sobre la verdad o falsedad de las afirmaciones formuladas por las partes en la contienda. El grado mínimo de eficacia se encuentra en la simple conjetura o en el indicio.

Es muy importante aclarar que aún cuando en materia de promociones administrativas, el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación no obliga a probar el propósito de la promoción, se infiere que el contribuyente debe, en las instancias de índole administrativo, probar los hechos y el propósito de sus promociones, bajo el principio general de derecho procesal que establece: *“quien afirma, está obligado a probar”*.

En materia fiscal, son admisibles todos los medios de prueba a excepción de la prueba testimonial y confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. Cabe señalar que es permisible y no se encuentra limitada la posibilidad de pedir informe a las autoridades

fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

5.- Los fundamentos de derecho.

Si bien es cierto, que en los procedimientos de conciliación fiscal no estamos propiamente en presencia de una fase contenciosa, no por ello significa que el promovente de uno de estos procedimientos deberá desdeñar la inclusión de los fundamentos que sustentan su petición. Lo anterior cobra una mayor obligatoriedad tomando en cuenta que implícitamente lo prevé la fracción III del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, al señalar que la promoción deberá contener el propósito de la misma. El particular debe fundamentar jurídicamente todos y cada uno de los hechos esgrimidos en las multitudadas promociones, respecto al propósito de las mismas, ahora no estamos hablando propiamente de la expresión de agravios, pero sí señalar los fundamentos que respaldan su promoción y de preferencia aquellos que sustentan su pretensión.

6.- La notificación y su surtimiento de efectos.

Un tema que es muy específico y abundantemente tratado es el relativo a las notificaciones en materia fiscal, ya que resultan de suma trascendencia porque es la manera en que se produce certeza legal de que la persona interesada conozca el hecho, acuerdo o resolución que se le dirige. Es importante tratar este tema en nuestra investigación para conocer a ciencia cierta cuando surge a la vida jurídica el acto que pretendemos aclarar, solicitar se reconsidere o se condone, etcétera, y asimismo la resolución expresa que recaiga a cualquier de estas promociones, lo anterior para efectos del cómputo del término que se tratará en el numeral siguiente.

Las reglas sobre notificaciones se prevén por el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 134 a 140.

Es verdad sabida que los actos de autoridad no surgen a la vida jurídica sino hasta el debido conocimiento que tenga de ellos el directamente afectado ya que solo así puede empezar a generar consecuencias de derecho. De ahí que la notificación es el medio por el cual un acto administrativo adquiere publicidad, se hace saber a una persona un hecho o el contenido de una resolución o acuerdo administrativo que deba efectuarse y documentarse en forma legal, a fin de que éstos provoquen sus correspondientes efectos.

En materia fiscal, los actos administrativos que deben de notificarse son los siguientes:

- Citatorios;
- Órdenes de Visita;
- Requerimientos;
- Solicitudes de informes o documentos;
- Los actos administrativos que puedan ser recurridos; y
- Las resoluciones a las instancias, tramites y recursos.

El artículo 134 del Código Fiscal de la Federación establece cuales son los diversos tipos de notificación en materia fiscal:

a) Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo: este es el medio de notificación que para efectos de la presente resulta de mayor relevancia, ya que todos los actos administrativos que aquí se tratarán deberán ser notificados de esta manera, motivo por el que enfatizaremos al respecto.

La notificación personal o por correo certificado es la regla y opera en relación a todos los actos mencionados en este apartado (citatorios, requerimientos, actos que pueden ser recurridos, etcétera). La personal ha de hacerse al interesado, o a su representante o procurador, en el último domicilio que hubiere señalado ante las autoridades fiscales en el procedimiento administrativo de que se trate, dejándoles razón circunstanciada en la que se hará constar la fecha y hora en que la entregue, si precedió o no citatorio, la autoridad que ordene practicar la misma, la determinación que se mande notificar, el nombre y apellido de la

persona a quien se entrega, reconociéndole la firma en la razón que se asentará del acto. El notificador, previamente a lo anterior, deberá cerciorarse de que la persona por notificar se encuentra en el domicilio al que acude; cuando no pudiera hacerse la notificación personal en el domicilio fiscal, ni se conociera el asiento principal de sus negocios, se podrá notificar en el lugar en que se encuentre. En este caso, las notificaciones se firmarán por el notificador y por la persona a quien se hicieren; quien no supiera o no pudiera firmar, estampará su huella digital.

En el supuesto de que el notificador no encontrare al contribuyente (persona física) ó su representante legal (persona moral), dejará citatorio con cualquier persona que se encuentre en el domicilio, para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente, o para que acuda a notificarse dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales y si el domicilio se encontrare cerrado, el citatorio se dejará con un vecino.

En el caso de que el contribuyente no atendiere el citatorio, el notificador entenderá la diligencia con la persona que se encuentre en el domicilio fiscal y de negarse el tercero a recibirla, se realizará por instructivo que el notificador fijará en la puerta del domicilio, haciendo constar este hecho en la acta que deberá levantar al respecto.

En el momento de la notificación, debe proporcionarse al notificado copia del acto administrativo a que se refiere la notificación, debiéndose tomar por escrito razón de la diligencia.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación en fechas recientes ha pronunciado que en las notificaciones personales deberá levantarse razón circunstanciada de su diligencia, señalando sí hubo ó no citatorio, qué persona se busca, cuál es su domicilio, por qué no se pudo practicar con el interesado, etcétera. A continuación se transcribe dicha jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Abril de 2001, Pág. 494:

“NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).- Si bien es cierto que dicho precepto únicamente prevé la obligación del notificador de levantar razón circunstanciada de las diligencias, tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución y, en concreto, cuando la persona que se encuentre en el lugar o un vecino con quien pretendan realizarse aquéllas, se negasen a recibir la notificación, también lo es que atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, en concordancia con las garantías de fundamentación y motivación que debe revestir todo acto de autoridad, la razón circunstanciada debe levantarse no sólo en el supuesto expresamente referido, sino también al diligenciarse cualquier notificación personal, pues el objeto de las formalidades específicas que dispone el numeral en cita permite un cabal cumplimiento a los requisitos de eficacia establecidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el respeto a la garantía de seguridad jurídica de los gobernados.”

La notificación efectuada por conducto de correo certificado reviste graves problemas, a pesar de que en la práctica se le ha querido dar el trato de notificación personal no la constituye, pues en realidad no hay manera de comprobar que el sobre entregado por el Servicio Postal Mexicano contenía la copia del acto a notificarse y por ende no hay manera de cotejar con un notificador de que precisamente el documento que se recibe es el se pretendía notificar.

Ahora existen opiniones encontradas respecto de las formalidades que se deben de cumplir en las notificaciones realizadas por correo certificado. Hay quienes opinan que en este tipo de notificaciones se deberán de cumplir las mismas formalidades que en las notificaciones personales por contemplarse ambos supuestos en la fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación sin distinción alguna, es decir que se cumplan las previstas por el artículo 137. Hay otros que opinan que las notificaciones por correo son incluso más rigurosas porque en este caso pierde aplicabilidad el artículo 137 del Código y cobra vida lo dispuesto por el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano que señala que forzosamente el acto debe de entregarse al destinatario o a su representante legal y así recabar su firma para que se considere legal la notificación, postura con la que estamos totalmente de acuerdo, resultando aplicable a nuestro juicio la tesis aislada emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en

Materia Administrativa del Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octubre de 2001, Pág. 1149, que señala textualmente lo siguiente:

“NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO. NO ESTÁN SUJETAS A LAS REGLAS PARA LAS NOTIFICACIONES PERSONALES PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Conforme al artículo 134 del Código Fiscal de la Federación se advierten las distintas formas en que pueden llevarse a cabo las notificaciones de los actos administrativos, a saber: personalmente, por correo certificado u ordinario, por telegrama, por estrados, por edictos y por instructivos, además de que cuando las notificaciones deban de surtir sus efectos en el extranjero, prevé la posibilidad de que se lleven a cabo por mensajería con acuse de recibo, transmisión facsimilar con acuse de recibo por la misma vía, o por los medios establecidos de conformidad con lo dispuesto en los tratados o acuerdos internacionales. Ahora bien, si la notificación cuya nulidad decretó la Sala Fiscal fue realizada por correo certificado con acuse de recibo, es evidente que no debe sujetarse a las exigencias que prevé el artículo 137 del código federal tributario, sino a las reglas que establece el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano, que consisten en: 1. Serán entregadas a los destinatarios o a sus representantes legales, y 2. Recabarse su firma. En tal virtud, para que pueda tener validez la notificación hecha en esa forma a una persona moral, es necesario que exista el acuse de recibo en el que se haga constar el nombre y el carácter de la persona que lo firmó, para que pueda sostenerse legalmente que se entendió con su representante legal; en caso de que no ocurran dichas circunstancias, la notificación no puede surtir efectos legales.”

Refuerza el anterior pronunciamiento, la tesis aislada sostenida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Enero de 2002, Pág. 1315:

“NOTIFICACIONES FISCALES POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO. AL NO ESTAR PREVISTA LA ENTREGA PREVIA DE CITATORIO, RESULTA ILEGAL LA QUE SE PRACTIQUE CON UN TERCERO QUE SE ENCUENTRE EN EL DOMICILIO, ARGUMENTÁNDOSE QUE NO SE ATENDIÓ DICHO CITATORIO.- En términos de lo dispuesto por el artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los actos administrativos pueden hacerse personalmente o por correo certificado con acuse de recibo; conforme al numeral 137 del mismo ordenamiento sólo cuando la diligencia se efectúa personalmente y el notificador no encuentra a quien busca, le dejará citatorio en el domicilio, ya que en este tipo de notificaciones la diligencia se puede entender con un tercero, ante la desatención de un citatorio, pero

levantando un acta circunstanciada por el notificador; situación muy distinta tratándose de la notificación por correo certificado, en la que no está prevista la entrega previa de un citatorio en el caso de que no se encuentre el interesado o su representante legal, la cual debe ajustarse a lo dispuesto por los artículos 23 y 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano, que obligan a recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal. Por tanto, en este tipo de notificaciones no es válido aducir que por no encontrarse a la persona a notificar o a su representante legal se le dejó citatorio y que, por no atender el mismo, puede entregarse la notificación a un tercero que se encuentre en el domicilio.”

b) Por correo ordinario o por telegrama: Cuando se trate de actos distintos de los señalados en el anterior inciso, éstas solo se realizarán cuando los hechos, acuerdos o resoluciones que se notifiquen, no sean recurribles ni creen obligaciones para los particulares.

c) Por estrados: En los casos que señalan las Leyes Fiscales y el Código Tributario Federal. Las notificaciones por estrados se harán fijando durante cinco días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación. La autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del sexto día siguiente a aquel en que se hubiere fijado el documento.

d) Por edictos: La notificación por edictos consiste en las publicaciones en los periódicos oficiales o en los de mayor circulación y solo procede en el caso de que la persona que se pretendiera notificar hubiere fallecido y se desconozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentre en territorio nacional. El artículo 140 del Código Fiscal de la Federación establece que estas notificaciones se realizarán haciendo publicaciones que contenga un resumen de los actos que se notifican y deberán de efectuarse por tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República. En este caso se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación.

e) Por instructivo: Solo se refiere a actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución de acuerdo al párrafo segundo del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, y estriba en que si el interesado o su representante legal no atiende el citatorio dejado por el

notificador, éste puede entender la diligencia de notificación con quien se encuentre en el domicilio de quien haya que notificar o, en su defecto, con un vecino. Si el vecino se niega a recibir la notificación ésta se hará por medio de instructivo fijado en lugar visible del domicilio a notificar, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

En el caso de notificaciones o actos que deban surtir sus efectos en el extranjero, se podrán efectuar por las autoridades fiscales a través de notificación personal o por correo certificado, por correo ordinario o en su caso por edictos, o bien por mensajería con acuse de recibo, transmisión facsimilar con acuse de recibo por la misma vía, o por los medios establecidos de conformidad con lo dispuesto en los tratados o acuerdos internacionales suscritos por México.

De acuerdo al artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones legalmente practicadas por regla surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y por excepción la manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación. En relación con el punto de la manifestación del conocimiento del acto el maestro Dionisio Kaye afirma lo siguiente: "...Esta notificación espontánea o autonotificación, es una trampa para el particular, ya que se está sorprendiendo su buena fe; en efecto, la mención de que un particular pueda descuidadamente deslizar en una presentación ante la autoridad respecto de un acto mal notificado o no notificado, no puede automáticamente consistir en una notificación plena, ya que para ello es necesario que exista un expresa y determinante manifestación de voluntad del interesado en ese sentido..."²³. Al respecto opinamos que el particular que verdaderamente hubiere tenido conocimiento del acto sin que mediare notificación o esta fuere ilegalmente practicada, siempre deberá manifestar bajo protesta de decir verdad la fecha real en que hubiere conocido el acto, aunque incluso sea posterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación, no siendo obstáculo a nuestro juicio lo dispuesto por el artículo 135.

²³ KAYE, DIONISIO. "Derecho Procesal Fiscal". ED. Themis. 5ª ed. México, DF. 1999. p. 111.

7.- El plazo y su cómputo.

El plazo constituye el lapso de tiempo durante el cual el particular goza de la facultad para ejercer un derecho. Nos concierne estudiarlo en razón de que en algunos de los procedimientos de conciliación fiscal existe un plazo legal perentorio para presentarlos.

Es entonces de importancia significativa, el dejar en claro como se computan los días y horas hábiles para presentar cualquier tipo de promoción, para así estar seguros de que tanto el acto que se pretende someter a discusión hubiere sido notificado conforma a derecho (día y hora hábil) y asimismo que se presente la promoción ante las autoridades fiscales dentro del plazo legal concedido para ello.

En primer término y atendiendo a lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación todos los días del año son hábiles excepto los sábados, los domingos, el 1o. de enero, el 5 de febrero, el 21 de marzo, el 1o. y 5 de mayo, el 16 de septiembre; el 20 de noviembre, el 1o. de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre. Igualmente, no se contarán en los plazos, los días en que las autoridades fiscales tengan vacaciones generales, excepto en tratándose de la presentación de declaraciones o pago de contribuciones, considerándose en estos dos últimos casos como hábiles esos días. Por lo anterior se puede concluir que una diligencia de notificación practicada en día inhábil es a todas luces ilegal.

Ahora cuando se fijen los plazos por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijen por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.

Asimismo, el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación señala que la práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberán de efectuarse en días y horas hábiles, que son

las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Ahora, al igual que en la notificación practicada en día inhábil, la que se hubiere notificado en horas inhábiles es notoriamente ilegal, salvo que la diligencia hubiere iniciado en horas hábiles y concluya en horas inhábiles, situación ante la cual revestirá la notificación una validez total.

La pregunta del lector pudiese ser: ¿Pero cómo se computa el término? Bueno, supongamos que el viernes 13 de septiembre del año 2002, previo citatorio, se notifica una multa determinada por cometer la infracción de no presentar una declaración, esta no puede surtir sus efectos sino hasta el día hábil siguiente, es decir no se cuentan ni el sábado ni el domingo, pero resulta que el lunes es inhábil por tratarse del 16 de septiembre, razón por la cual surte efectos hasta el día martes 17 de septiembre y por lo tanto el día miércoles 18 de septiembre es el primer día del plazo, ya sea para hacer el pago de dicha multa (cuarenta y cinco días), controvertirla mediante recurso de revocación o juicio contencioso administrativo (cuarenta y cinco días), ó en su caso presentar las aclaraciones respectivas ante la autoridad competente (seis días).

CAPITULO II.- MEDIOS DE IMPUGNACION REGULADOS POR EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Esto es simplemente un breve resumen de los medios de impugnación que prevé el Código Fiscal de la Federación, con el fin de que el lector comprenda las vertientes que se pueden tomar cuando una resolución definitiva dictada por la autoridad fiscal es desfavorable a sus intereses, razón por la cual no se tratarán en forma rigurosa.

No entraremos al detallado estudio del juicio de amparo en mérito de que pretendemos enfocar nuestra investigación exclusivamente a los medios de impugnación previstos por el Código Fiscal de la Federación, aunque cabe precisar que el juicio de garantías es una posible vertiente que se puede adoptar respecto de aquellas resoluciones a procedimientos de conciliación fiscal que no generen instancia y sean inimugnables por los medios ordinarios, motivo por el cual a lo largo de la presente investigación referiremos el juicio de garantías como una posible alternativa.

1.- Recurso de revocación.

Es el medio de defensa que puede interponer el particular ante la autoridad fiscal contra las resoluciones fiscales definitivas y los actos de autoridad que le provoquen agravio. El artículo 117 del Código Fiscal de la Federación señala su procedencia:

“Artículo 117.- El recurso de revocación procederá contra:

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

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
- c) Dicten las autoridades aduaneras.
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:

- a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.
- b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.
- c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.
- d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.”

Su interposición será optativa para el particular, antes de acudir este directamente a la interposición del juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa pero no viceversa (artículo 120 del Código Fiscal de la Federación). La trascendencia que implica decidir, o mejor dicho optar, por un medio u otro es crucial si tomamos en cuenta que nuestro fin primordial es lograr una celeridad en la impartición de justicia, asimismo que se respete el principio de economía procesal e igualdad de las partes involucradas en la contienda legal, ya que de elegir el recurso de revocación es muy probable que se retarde innecesariamente el litigio y no existe propiamente una litis porque la autoridad asume el carácter de juez y parte y su fin es simplemente el control de la legalidad de sus actos.

Asimismo, conviene mencionar que es verdad que es optativo el elegir entre un medio de impugnación u otro (recurso o juicio), pero tenemos reserva tratándose de algunos de los actos que a continuación se mencionarán donde específicamente prevé el Código Fiscal su impugnación mediante recurso de revocación, verbigracia en el caso de violaciones cometidas en el procedimiento administrativo de ejecución donde el plazo para presentar recurso es abierto (artículo 127 del Código Fiscal de la Federación), ya que son muy capaces los tribunales de no admitir a trámite estas impugnaciones dada dicha especificidad. Habrá que analizar las posturas de nuestros tribunales, pero en principio consideramos que sería arriesgado promover juicio contencioso en contra de aquellos actos en que expresamente señale el Código Fiscal de la Federación su impugnación mediante recurso de revocación,

aunque apegándonos a estricto derecho sería correcto optar impugnar directamente mediante juicio contencioso en lugar de recurso de revocación.

Existen distintos plazos para impugnar ciertos actos mediante recurso de revocación que no se contemplan para juicio contencioso, siendo estos los siguientes:

a) Dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acto impugnado (párrafo primero del artículo 121 del Código Fiscal de la Federación).

b) Dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo, tratándose de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación material o de actos en contra de los que se afirme que no hubo notificación o se realizó indebidamente (párrafo primero del artículo 121 y párrafo primero 127 del Código Fiscal de la Federación).

c) En cualquier tiempo hasta el momento de la convocatoria en primera almoneda, cuando se interponga, porque el procedimiento administrativo de ejecución no se apegó a la ley (artículo 127 del Código Fiscal de la Federación).

d) Hasta que haya resolución que finque remate o autorice la venta fuera de subasta, si las violaciones al procedimiento son posteriores a la primera convocatoria de remate o se trate de venta de bienes fuera de subasta (artículo 127 del Código Fiscal de la Federación). Este párrafo no señala plazo, pero a nuestro juicio es de cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la resolución, ya que el plazo abierto (en cualquier tiempo) se limita exclusivamente a cuando se impugne que el procedimiento administrativo de ejecución no ajustado a ley.

e) En cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal, cuando se trate de terceros que afirmen ser

propietarios de los bienes enajenados fuera de subasta (artículo 128 del Código Fiscal de la Federación).

f) En cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal, tratándose de terceros que afirmen tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales (artículo 128 del Código Fiscal de la Federación).

g) En 10 días contra el avalúo de los bienes embargados (artículo 175 del Código Fiscal de la Federación).

h) En cualquier momento después de transcurridos los tres meses para que la autoridad de respuesta tratándose de negativa ficta, siempre y cuando no haya emitido la resolución definitiva a la petición antes de la interposición de dicho medio de defensa (artículo 37 del Código Fiscal de la Federación). También procederá después de transcurridos 50 días en materia especial, como lo es la devolución de cantidades (artículo 22 del Código Fiscal de la Federación).

Respecto a este inciso consideramos oportuno comentar que el artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, en lo relativo a los documentos que se deben de acompañar al Recurso de Revocación precisa lo siguiente:

“**Artículo 123.-** El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:

.....

III. Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo **o se trate de negativa ficta**. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

.....”

Como podemos ver esta fracción contempla la posibilidad de que el recurrente no exhiba constancia de notificación cuando se trate de recurso de revocación en contra de la negativa ficta, sin embargo aún cuando se prevé esta posibilidad, es básicamente la única parte del Código que prevé una hipótesis sobre la impugnación de la negativa ficta mediante recurso, lo que resulta un tanto dudoso y ambiguo, razón por la cual no juzgamos conveniente impugnar la negativa ficta sino más que vía juicio contencioso administrativo.

2.- Juicio contencioso administrativo.

Es el procedimiento seguido ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para impugnar resoluciones definitivas dictadas por la Autoridad Administrativa Fiscal, en la práctica y doctrina se le conoce como *juicio de nulidad*. El artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa señala su procedencia:

“Artículo 11.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

II. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

III. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.

IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.

V. Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Cuando el interesado afirme, para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración.

VI. Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

VII. Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada.

VIII. Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.

IX. Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados.

X. Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77 Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía o acudir ante la instancia judicial competente.

XI. Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

XII. Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

XIII. Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

XIV. Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo.

XV. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

También conocerá de los juicios que se promuevan contra una resolución negativa ficta configurada, en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen las disposiciones aplicables o, en su defecto, por la Ley Federal de Procedimiento Administrativo. Asimismo, conocerá de los juicios que se promuevan en contra de la negativa de la autoridad a expedir la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiere afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa.”

El plazo para su interposición será de la siguiente manera:

a) Dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes al surtimiento de efectos de la notificación del acto impugnado (artículo 207 del Código Fiscal de la Federación).

b) En cualquier momento después de transcurridos los tres meses para que la autoridad de respuesta a la instancia y notificarla, situación ante la cual se configura la denominada negativa ficta, siempre y cuando no haya emitido la resolución expresa antes de la interposición de dicho medio de defensa (artículo 37 del Código Fiscal de la Federación). También procederá después de transcurridos 50 días en materia especial, como lo es la devolución de cantidades (artículo 22 del Código Fiscal de la Federación).

c) En cualquier momento después de transcurridos los tres meses que tiene la autoridad para dictar y notificar la resolución al Recurso de Revocación, situación ante la cual se configura la denominada confirmativa ficta, siempre y cuando no haya emitido la resolución

expresa antes de la interposición de dicho medio de defensa (artículo 131 del Código Fiscal de la Federación).

Es obvio y por ende debe de inferirse que solo procede juicio contencioso administrativo ante la confirmativa ficta del recurso de revocación, ya que sería ilógico presentar recurso ante el silencio de la autoridad a otro recurso.

TITULO IV.- PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACION FISCAL ACCESIBLES AL PARTICULAR QUE PREVE EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

CAPITULO I.- PROPOSITO DEL ANALISIS.

Como resultado de una búsqueda integral en el Código Fiscal de la Federación, se detectó que existen procedimientos de conciliación fiscal que puede hacer valer el contribuyente y que se presentan ante la autoridad tributaria, donde se pueden hacer valer argumentos, plantear razones y anexar pruebas, sin que por ello implique que existe una contienda legal, siendo importante señalar que estos procedimientos de conciliación son poco socorridos precisamente por el desconocimiento de su existencia.

Comenta Dionisio Kaye en su tratado de Derecho Procesal Fiscal: “En materia fiscal no todo es controversia. Efectivamente, si tomamos en consideración la cantidad tan grande de contribuyentes que existen en nuestro país, empresas y personas físicas, la cantidad tan grande de distintos impuestos federales, locales y municipales, que existen, la falta de tecnología para el control de dichos contribuyentes y la cada vez mayor número de regímenes tributarios que las leyes, decretos de facilidades administrativas y misceláneas fiscales establecen, nos ponen en posición de comprender muchas veces las imprecisiones cometidas involuntariamente por las autoridades fiscales; estas imprecisiones pueden llegar a ser resueltas a través de trámites o instancias que no necesariamente implican la prosecución de un juicio fiscal o de un recurso en la materia.”²⁴

El legislador fiscal ha extraído derechos constitucionales fundamentales como son los de petición, legalidad y audiencia, y los ha plasmado en el Código Fiscal de la Federación, lo anterior en razón de que mediante los procedimientos de conciliación fiscal, existe la posibilidad de evitar un litigio mediante el uso de los citados derechos, esto es básicamente el fin de esta investigación y la idea central que aquí se pretende transmitir, es decir utilizar los medios de impugnación en última instancia.

²⁴ KAYE, DIONISIO. op. cit. pp. 85-86.

Además, actualmente los Tribunales se encuentran saturados de juicios en materia fiscal, y llegan a tardar muchos meses sino es que años en resolver un asunto, lo cual supedita los asuntos del contribuyente a los constantes cambios en los criterios pronunciados y adoptados tanto por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Tribunales Colegiados de Circuito y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud de que es difícil normar un criterio único. Igualmente, de acuerdo con el sistema político jurídico mexicano existen cambios cada seis años y en tal virtud las autoridades administrativas hacendarias, de acuerdo a los intereses existentes en cada época emiten un sinnúmero de leyes relacionadas con la materia tributaria, en ocasiones realizando reformas continuas, que provocan una incertidumbre jurídica en ciertos casos. Por su lado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo que resuelve en un determinado periodo de tiempo en cierto sentido, con posterioridad puede considerarse como caduco u obsoleto, de ahí el abundante número de criterios, no sólo en materia fiscal sino en otras ramas de derecho.

Ahora, volviendo a la premisa central que nos concierne, es indispensable señalar que el derecho del contribuyente de activar estos procedimientos de conciliación, por el lado contrario se convierte en una obligación correlativa de la autoridad estudiarlos y resolverlos, ya que los procedimientos de conciliación fiscal además de tener como fuente primordial de su existencia la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentran previstos de manera específica en el Código Fiscal de la Federación, aunado a que cobra vida la competencia de la autoridad tributaria para conocer de ellos en mérito de lo previsto por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. De esta forma, la autoridad tributaria, debe de asumir el papel de cuasi-juez, y decidir conforme a justicia e imparcialmente, es decir sin favoritismos o prevención a favor o en contra de alguna persona, sino que debe resolver sobre lo planteado, analizando bien los hechos y el derecho.

Los procedimientos de conciliación fiscal son gestiones de tipo administrativa, pero no por ello se deben de dejar de tratar como un proceso, lo que queremos decir es de que el “principio de abstención de recursos improcedentes” no debe de ser exclusivo de la carrera del abogado, ni tampoco de los procesos judiciales. Nunca se debe de hacer uso de: “el conocido

como “chicana” o simulación, esto es, aquella forma de actuar que va en contra del deber de lealtad, de la verdad, de la justicia y de la seguridad jurídica.”²⁵.

El procedimiento conciliatorio, es el instrumento necesario para probar razonamientos y convencer a la autoridad sobre determinado asunto. Sin embargo, valerse de este tipo de procedimientos o tramites sólo con el deseo de entorpecer, dilatar, simular o distorsionar la realidad, es una conducta desprovista de toda ética y moral. Se considera que los procedimientos de conciliación fiscal deben de ser utilizados cuando el contribuyente esté absolutamente convencido de que le asiste la razón de fondo, y no simplemente utilizarlos como tramites dilatorios, sino que lo que se pretenda es obtener una respuesta favorable en cuanto al fondo del asunto y de esta manera evitar el tener que presentar un medio de defensa, no significando que el contribuyente quede desprotegido y privado de sus posteriores derechos de defensa.

Finalmente, los procedimientos de conciliación fiscal previstos por el Código Fiscal de la Federación que deberá conocer el contribuyente y que se tratarán en la presente investigación son los siguientes:

- I) La Aclaración Administrativa prevista por el artículo 33-A;
- II) La Consulta prevista por los artículos 34 y 34-A;
- III) La Solicitud de Condonación de Multas prevista por el artículo 74;
- IV) La Solicitud de Declaratoria de Caducidad de las facultades de las autoridades fiscales prevista por el artículo 67;
- V) La Solicitud de la Declaratoria de Prescripción de los créditos fiscales prevista por el artículo 146; y
- VI) Trataremos de resolver la problemática en torno a la Reconsideración Administrativa prevista por el párrafo tercero del artículo 36.

Estos procedimientos pudieran ser tratados en forma separada, dedicándole una singular investigación a cada uno, pero nuestra intención es comprimir a todos en una sola, sintetizar su contenido y darle un enfoque práctico.

²⁵ PÉREZ FERNÁNDEZ DEL CASTILLO, BERNARDO. “Deontología Jurídica, Ética del Abogado”. ED.