CAPITULO 6

LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.

6.1.- RECURSO DE REVOCACIÓN.

6.1.1.- Concepto de recurso de revocación.

Es necesario tener presente que los recursos administrativos son medios de defensa que se otorgan al contribuyente por disposición de ley y que por otro lado, estos pueden presentar para el sujeto activo un medio de autocontrol y supervisión de su proceder cotidiano, ya que al ser este último a quién le compete resolver dichos recursos (juez y parte), es a través de dicha función o facultad como es posible percatarse de los errores que se están cometiendo y por ende corregirlos en la vía administrativa al emitir una resolución que revoque la decisión tomada, con la gran ventaja de que con dichos fallos no se crean precedentes jurisprudenciales, los cuales posteriormente no puedan ser usados en su contra en algún juicio contencioso administrativo o bien en un juicio de amparo.[1]

Una vez hechos los anteriores señalamientos, se analizará la regulación aplicable al recurso administrativo, lo que corresponde únicamente a la materia fiscal federal (excluyendo a la de Comercio Exterior, por la especialidad que la misma reviste).

Según el Código Fiscal de la Federación, contra los actos administrativos dictados en materia fiscal, se podrá interponer el recurso de revocación, entonces, podemos establecer que el recurso de revocación es aquel que se puede interponer contra los actos

[1] SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio: "Derecho Fiscal Mexicano", Tomo II, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, Décima primera edición, México, 1998.

administrativos dictados en materia fiscal federal, así 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 aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del Código Fiscal de la Federación.

II. Los actos de autoridades fiscales federales que:

a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos 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 del Código Fiscal de la Federación.

b) Se dicten en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando se alegue que, este no se ha ajustado a la ley.

c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 del Código Fiscal de la Federación.

d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación.

6.1.2.- Requisitos que debe de cubrir el recurso.

Los requisitos que debe cubrir el recurso, son, según lo establece el artículo 122, los que se establecen en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, es decir:

Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá estar firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital.

Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que en su caso esta requiera. Cuando no existan formas aprobadas, el documento que se formule deberá presentarse en el número de ejemplares que señalen las autoridades fiscales y tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito.

II. 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.

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

IV. En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario.

Lo dispuesto no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al Registro Federal de Contribuyentes a que se refiere el articulo 31 del Código Fiscal de la Federación.

Además de estos se deben cubrir los requisitos que el propio artículo 122 del Código Fiscal de la Federación señala y que son:

I. La resolución o el acto que se impugna.

II. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.

III. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.[2]

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

Cuando no se gestione en nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación.

Así tenemos, que siendo la finalidad la de proteger al contribuyente ya sea en forma parcial o total del mismo, contamos con las siguientes ventajas y desventajas de los recursos propiamente dichos.

VENTAJAS:

---

[2] Código Fiscal de la Federación.

- Permite corregir a la autoridad errores administrativos, sin que otras personas se den cuenta de los mismos.
- Proporciona a la autoridad un conocimiento amplio de las fallas de las leyes y procedimientos administrativos.
- Evita recargar el trabajo de otros de tipo judicial, en los tribunales administrativos.
- El contribuyente puede ser beneficiado con una resolución justa.
- Los problemas se resuelven, en forma inmediata o más rápida.
- Es un instrumento eficaz de las autoridades administrativas, para el control de la legalidad.
- Evita al contribuyente un conflicto costoso.
- El contribuyente puede preparar el medio de combate, sin entrar en tecnicismos propios de los Tribunales.
- El Término para garantizar el interés fiscal es más amplio que en el propio juicio ante tribunales fiscales. (T.F.J.F.A.).

DESVENTAJAS:

- La autoridad no resuelve inmediatamente, porque tiene que dar razón al recurrente y retarda la solución.
- El contribuyente desconfía de la justicia administrativa de la propia autoridad que le revisó y determinó un crédito fiscal.
- Los servidores públicos que conocen el recurso, le dan la razón a la propia autoridad administrativa.

- Existen requisitos exagerados para el trámite de los recursos.
- Hay tecnicismos jurídicos que sólo conocen los expertos, lo que vuelve riesgoso su agotamiento por personas que no lo conocen de fondo.

6.1.3.- Garantía del interés fiscal.

Por lo que se refiere a la garantía del interés fiscal el Código Fiscal de la Federación, nos establece en su artículo 144 segundo párrafo, que cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación, o en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los referidos medios de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

6.2.- RECURSO DE INCONFORMIDAD.

6.2.1.- Concepto de recurso de inconformidad.

El recurso de inconformidad es un recurso administrativo, que pueden promover los patrones, y demás sujetos obligados, así como los asegurados y beneficiarios, y que es resuelto por un organismo especializado distinto de los órganos que emitieron el acto impugnado. El recurso administrativo indicado es de agotamiento forzoso en materia fiscal, antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En materia de Seguro Social, el recurso de inconformidad procede en los términos del artículo 294 de la Ley de la materia, mismo que deberá interponerse dentro de los siguientes 15 días, para que no sea calificado de extemporáneo con la finalidad de impugnar los actos definitivos que dicten las dependencias o autoridades del Instituto Mexicano del Seguro Social, que se califiquen de violatorios de los derechos o intereses legítimos de los patrones, demás sujetos obligados, asegurados o sus beneficiarios, a fin de que el propio instituto los revise, de conformidad con lo alegado y aprobado en el medio de defensa hecho valer.[3]

El citado medio de impugnación sólo puede agotarse contra actos del instituto que tenga la calidad de definitivos, debiendo comprenderse, dentro de éstos, aquellos que ya no pueden ser revisados y por ende modificados por la autoridad que los dictó o por otra autoridad superior del referido instituto.

En cuanto al trámite y resolución de este medio de defensa se aplican las disposiciones contenidas por el reglamento correspondiente y de manera supletoria, por las reglas contenidas en el CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, el CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES Y LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.

Este recurso podemos definirlo como un recurso de revisión jerárquica, ya que es resuelto por el Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social, en este caso, que es el órgano superior que sigue la Asamblea General dentro del Instituto Mexicano del Seguro

[3] KAYE, Dionisio J.: "Derecho Procesal Fiscal", Editorial Themis, Sexta edición, México, 2000.

Social, por lo que los actos y resoluciones de las autoridades administrativas que integran el Instituto, pueden ser revisados por la superioridad jerárquica que constituye dicho Consejo, a través del recurso de inconformidad.

Ahora bien, este recurso ante el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, en principio, diremos que procede en contra de actos que determinen, liquiden, den las bases para su liquidación o cobren las aportaciones patronales para la habitación o vivienda.

Constituye un recurso que se interpone ante un órgano especial creado para el efecto, siendo éste la Comisión de Inconformidades y de Valuación. Este recurso procede contra las resoluciones individualizadas del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, que los trabajadores, sus beneficiarios o los patrones, estimen lesivas de sus derechos.

Son actos impugnables, los que contengan resoluciones individualizadas (no de carácter general) pronunciadas por el INFONAVIT que versen sobre: inscripción patronal y de trabajadores; sobre determinación, en caso de incumplimiento, del importe de las aportaciones patronales y de los descuentos omitidos o no enterados; señalen las bases para su liquidación, los fijen en cantidad líquida, requieran su pago y determinen los recargos; sobre cuantía de aportaciones y descuentos; y finalmente, en general, contra cualquier acto del Instituto que lesione derechos de los patrones en materia tributaria de la habitación o vivienda.

6.2.2.- Requisitos del escrito.

ANTE EL IMSS, El escrito en que se interponga el recurso de inconformidad deberá contener lo siguiente:

I. Nombre y firma del recurrente; domicilio para oír y recibir notificaciones así como el número de su registro patronal o de seguridad social como asegurado, según sea el caso. En caso de que el promovente no sepa o no pueda firmar o estampar su huella digital, lo podrá realizar otra persona en su nombre.

II. Acto que se impugna y, en su caso, número y fecha de la resolución, número de crédito, periodo e importe, fecha de su notificación y autoridad emisora del mismo.

III. Hechos que originan la impugnación.

IV. Agravios que le cause el acto impugnado.

V. Nombre o razón social del patrón o, en su caso, del sindicato de trabajadores titular del contrato colectivo de trabajo, así como el domicilio en donde puedan ser notificados, para los casos previstos en el artículo 7 de su reglamento.

VI. Pruebas que se ofrezcan, relacionadas con el acto impugnado.[4]

ANTE EL INFONAVIT, El escrito con que se interponga el recurso de inconformidad deberá contener:

I. Nombre del promovente y, en su caso, el de su representante.

[4] Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social.

II. Domicilio para recibir notificaciones.

III. Número de inscripción en el Registro Federal de Causantes, si lo supiere.

IV. Nombre y domicilio del tercero o terceros interesados si los hubiere

V. Las razones por las que a su juicio, la resolución del Instituto lesiona sus derechos.

Además, con el escrito deberán acompañarse las pruebas respectivas y hasta veinte copias, para dar vista a los terceros interesados.[5]

6.2.3.- Garantía del interés fiscal.

Para efectos de la garantía del interés fiscal en estos dos casos, procederán las reglas, formas y procedimientos expresados en el Código Fiscal de la Federación, al respecto; ya estudiadas en el capítulo correspondiente de esta tesis.

6.3.- JUICIO DE NULIDAD Ó CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

6.3.1.- Concepto de juicio de nulidad ó contencioso administrativo.

El juicio contencioso administrativo, sólo es procedente contra actos, resoluciones y procedimientos definitivos, esto es, aquellos que conforme a la ley ya no deben ser revisados de oficio, ni tampoco proceda contra ellos un recurso o medio de defensa de forzoso agotamiento, ante autoridades administrativas, de acuerdo al Código Fiscal de la

[5] Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Federación u otra ley fiscal, de suerte que con la revisión oficiosa (se manifieste o no inconforme el afectado) o el recurso, pudieran ser confirmados, modificados o nulificados.[6]

Si bien el Código Fiscal de la Federación, no nos da una definición del juicio de nulidad, ni nos menciona en que casos procede, podemos establecer que no procederá en los siguientes casos:

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

I. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante.

II. Cuya impugnación no corresponda conocer a dicho tribunal.

III. Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.

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

---

[6] KAYE, Dionisio J.: "Derecho Procesal Fiscal", Editorial Themis, Sexta edición, México, 2000.

V. Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio tribunal.

VI. Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa.

VII. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

Para los efectos de esta fracción, se entiende que hay conexidad siempre que concurran las causas de acumulación previstas en el artículo 219 del Código Fiscal de la Federación.

VIII. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.

IX. Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente.

X. Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación.

XI. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto reclamado.

XII. Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercida.

XIII. Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.

XIV. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición del Código Fiscal de la Federación o de las leyes fiscales especiales.

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

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

La procedencia del juicio deberá ser examinada aun de oficio.

Así, podemos establecer que procederá el juicio de nulidad en los demás casos, siempre y cuando no sean considerados como improcedentes por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 202.

6.3.2.- Requisitos que debe de cubrir el escrito.

Se establece en el artículo 199 del Código Fiscal de la Federación que toda promoción deberá estar firmada por quien la formule y sin este requisito se tendrá por no presentada, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en que imprimirá su huella digital y firmará otra persona a su ruego.

Además de esta disposición, el artículo 208, establece que la demanda de nulidad deberá indicar:

I. El nombre y domicilio fiscal y en su caso domicilio para recibir notificaciones del demandante.

II. La resolución que se impugna.

III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

IV. Los hechos que den motivo a la demanda.

V. Las pruebas que ofrezcan.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

VI. Los conceptos de impugnación.

VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.[7]

Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones I, II, y VI, el Magistrado instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones III, IV, V y VII, el Magistrado instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del plazo de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

Se presume que el domicilio señalado en la demanda es el fiscal, salvo que la autoridad demuestre lo contrario. El domicilio fiscal servirá para recibir notificaciones cuando no se señale uno convencional diferente.

6.3.3.- Garantía del interés fiscal.

---

[7] Código Fiscal de la Federación.

Para efectos de la garantía del interés fiscal en este caso, procederán las reglas, formas y procedimientos expresados en el Código Fiscal de la Federación, al respecto; ya estudiadas en el capítulo correspondiente de esta tesis.