



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA FISCAL
Y ADMINISTRATIVA

REVISTA No. 17

Quinta Época
Año II Mayo 2002

**Derechos Reservados ©
TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL
Y ADMINISTRATIVA.
SEVILLA 40, COL. JUÁREZ, DELEGACIÓN
CUAUHTÉMOC.**

Certificado No. 04-2001-012517410700-102

**FIDEICOMISO PARA PROMOVER LA INVE-
STIGACIÓN DEL DERECHO FISCAL Y ADMI-
NISTRATIVO**

• **2002**

Se prohíbe la reproducción total o parcial de esta publicación, por medios electrónicos o mecánicos, incluyendo fotocopia, grabación magnetofónica y cualquier sistema de almacenamiento de información, sin la autorización expresa.

- El contenido de los artículos publicados son de la exclusiva responsabilidad de los autores.
- ISSN 1665-0085 50017
- Página Internet del T.F.J.F.A: www.tfjfa.gob.mx
Correo Electrónico de la Revista: publicaciones@mail.tff.gob.mx

REVISTA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
MAYO DEL 2002. No. 17

CONTENIDO:

• Primera Parte:	
Precedentes de Sala Superior	5
• Segunda Parte:	
Criterios Aislados de Sala Superior y Salas Regionales	155
• Tercera Parte:	
Jurisprudencia y Tesis del Poder Judicial Federal	233
• Cuarta Parte:	
El Consejo para la Defensa del Contribuyente. Una Herramienta al servicio de la eficacia y de la eficiencia del sector público en gestión y exacción de los tributos estatales en España. Ponencia del Lic. Román Rodríguez Salóm	283
• Quinta Parte:	
Índices Generales	315

PRIMERA PARTE

PRECEDENTES DE SALA SUPERIOR

PLENO

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

V-P-SS-146

ACTAS PARCIALES COMPLEMENTARIAS.- LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN LAS AUTORIZA.- Del texto del artículo antes mencionado, se desprende la posibilidad de que los visitadores levanten actas complementarias; por lo tanto, con fundamento en esa disposición, resulta legal el que se levante una última acta parcial complementaria; sin embargo, se debe destacar que no es posible levantar actas complementarias, una vez que se levantó el acta final, pues para ello es necesaria la existencia de otra orden de visita; consecuentemente, es claro que tratándose del acta final, sí existe una limitación legal para levantar actas complementarias posteriores, lo que no ocurre respecto de la última acta parcial, que sí admite complementarias. (1)

Juicio No. 615/99-08-01-6/553/00-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de noviembre de 2001, por mayoría de 7 votos a favor y 4 en contra.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez (Tesis aprobada en sesión de 26 de noviembre de 2001)

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

V-P-SS-147

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DETERMINADO EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 10-A DE LA LEY DE LA MATERIA VIGENTE EN 1996.- ERA ACREDITABLE CONTRA EL IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO.-

De una interpretación estricta de los artículos 9° de la Ley del Impuesto al Activo y del 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ambos vigentes en 1996, se debe concluir que se podía acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio, una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta causado por la distribución de dividendos o utilidades, en atención a que el artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se localiza en el Título II de la propia Ley, que es el requisito establecido por el artículo 9°, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo; consecuentemente, la autoridad no podía limitar la aplicación de la norma, al impuesto del ejercicio, determinado de acuerdo al artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que eso no tiene ningún fundamento legal y se pretende distinguir en donde la Ley no lo hace. (2)

Juicio No. 615/99-08-01-6/553/00-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de noviembre de 2001, por mayoría de 7 votos a favor y 4 en contra.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez.
(Tesis aprobada en sesión de 26 de noviembre de 2001)

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

V-P-SS-148

IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE SE CAUSA POR LA DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS O UTILIDADES.- EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 10-A DE LA LEY DE LA MATERIA VIGENTE EN 1996, ES A CARGO DE LAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO QUE LOS DISTRIBUYAN.-

Si se tiene presente que el artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta fue establecido por reformas vigentes a partir del 1° de enero de 1992, y desde entonces contiene un párrafo cuarto que ordena a las personas morales residentes en México, pagar el impuesto que corresponda a los dividendos o utilidades que distribuya a sus accionistas o socios, excepto los que provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta, impuesto que tiene el carácter de definitivo y debe la empresa enterarlo en forma conjunta con el pago provisional del período que corresponda, transcurridos 30 días de la fecha en que se hizo el pago de los dividendos o utilidades; situación que no obstante lo insólito de tal disposición, es irrefutable que dicho impuesto es a cargo de la empresa, ya que en esos términos y con ese efecto se encuentra prescrito su mandato. (3)

Juicio No. 615/99-08-01-6/553/00-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de noviembre de 2001, por mayoría de 7 votos a favor y 4 en contra.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez.
(Tesis aprobada en sesión de 26 de noviembre de 2001)

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

V-P-SS-149

REGLAS DE CARÁCTER GENERAL APLICABLES A LOS IMPUESTOS Y DERECHOS FEDERALES, EXCEPTO A LOS RELACIONADOS CON EL COMERCIO EXTERIOR.- LA REGLA 271 VIGENTE EN 1996 IMPLICA UNA EXCEPCIÓN A LO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 9º, QUINTO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO VIGENTE EN 1996.- A través de la Regla en cuestión se autorizó a los contribuyentes a compensar contra el impuesto sobre la renta determinado, las cantidades que en términos del artículo 9º de la Ley del Impuesto al Activo, tuvieran derecho a solicitar su devolución; por lo que, es importante decir que para operar la compensación, se requiere la existencia de dos créditos recíprocos, para lo cual se exigen los siguientes elementos: 1.- Obligación legítima (vinculación recíproca); 2.- Crédito líquido (liquidez de ambos) y, 3.- Exigibilidad (de ambos); de ahí que, si se opta por la compensación, no es necesario el pago, ya que de realizarse, pierde todo sentido y razón, operar la compensación. En ese orden de ideas, es claro que el derecho del contribuyente emanado de la Regla 271, implica una excepción a lo previsto por el artículo 9º, quinto párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo. (4)

Juicio No. 615/99-08-01-6/553/00-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de noviembre de 2001, por mayoría de 7 votos a favor y 4 en contra.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez (Tesis aprobada en sesión de 26 de noviembre de 2001)

C O N S I D E R A N D O :

(...)

QUINTO.- (...)

3.- El Impuesto sobre la Renta causado en términos del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por la distribución de dividendos que realizó la empresa actora en diciembre de 1996, es un impuesto definitivo, pero no efectivamente pagado con su simple determinación.

En efecto, para que se pueda hablar de un impuesto efectivamente pagado, es indispensable que el sujeto pasivo acredite que enteró el importe correspondiente ante la autoridad competente u oficina autorizada, y no como lo pretende el actor, que con la simple determinación de impuesto a su cargo, se debe entender impuesto efectivamente pagado.

En ese orden de ideas, con relación al impuesto determinado por la contribuyente, en cantidad de \$6' 180,592.00, por los dividendos distribuidos que no provienen de la cuenta de utilidad fiscal neta, con la determinación del impuesto, no se debe entender como efectivamente pagado.

Precisados los puntos anteriores, se procede al estudio de los argumentos expresados por el actor en su demanda, que se estiman fundados:

En principio, de una interpretación estricta de lo dispuesto por el artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta y del 9° de la Ley del Impuesto al Activo, ambos vigentes en 1996, se desprende que se podía acreditar el impuesto sobre la renta determinado por la distribución de dividendos, contra el impuesto al activo del mismo ejercicio.

Al efecto, los preceptos en comento a la letra indicaban:

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“TÍTULO II

“De las Personas Morales

“Disposiciones Generales

“(…)

“ARTÍCULO 10-A.- Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa del artículo 10 de esta Ley, al resultado de multiplicar dichos dividendos o utilidades por el factor de 1.515. También se considerarán dividendos o utilidades distribuidos los ingresos que señala el artículo 120 de esta Ley.

“Tratándose de la distribución de dividendos o utilidades mediante aumento de partes sociales o entrega de acciones de la misma persona moral, o cuando se reinviertan en la suscripción o pago del aumento de capital de la misma persona dentro de los 30 días siguientes a su distribución, el dividendo se entenderá percibido en el año de calendario en que se pague el reembolso por reducción de capital o liquidación de la persona moral de que se trate, en los términos de la fracción II del artículo 120.

“No se estará obligado al pago de este impuesto cuando los dividendos o utilidades distribuidos provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta que establece esta Ley.

“Este impuesto se pagará además del impuesto del ejercicio a que se refiere el artículo 10, tendrá el carácter de pago definitivo y se enterará conjuntamente con el pago provisional del período que corresponda, una vez transcurridos 30 días de la fecha en que se hizo el pago de dividendos o utilidades, ante las oficinas autorizadas.

“En los supuestos a que se refiere la fracción IV del artículo 120 de esta Ley, el impuesto que determine la persona moral conforme a este artículo se enterará a más tardar en la fecha en que se presente o debió presentarse la declaración del ejercicio correspondiente.

“Cuando los contribuyentes a que se refiere este artículo hubieran optado por efectuar la deducción inmediata de activos fijos en el ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se distribuyan dividendos, y como consecuencia de ello paguen el impuesto que establece este artículo, podrán acreditarlo en los ejercicios siguientes contra el impuesto que deban pagar conforme al artículo 10.

“El monto total del impuesto por acreditar en los ejercicios siguientes será el que se derive de la diferencia entre la deducción inmediata y la que hubiera realizado en los términos del artículo 41, correspondiente a los mismos activos fijos. Dicho monto será acreditable en cada ejercicio siguiente en una cantidad equivalente al impuesto que le corresponda pagar en el mismo, como consecuencia de la no deducibilidad de las inversiones de los activos fijos referidos.

“En cada uno de los ejercicios en que se efectúe el acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior, la utilidad fiscal neta calculada en los términos del artículo 124 de esta Ley, se disminuirá con la cantidad que resulte de restar a la utilidad por la que se acreditó el impuesto, el impuesto acreditado en el ejercicio, para los efectos del precepto referido.” (lo resaltado es de esta Juzgadora)

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

“ARTÍCULO 9o.- Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que les correspondió en el mismo, en los términos de los Títulos II o II-A, o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia.

“Adicionalmente, los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores conforme al siguiente procedimiento y hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad. Esta diferencia será la que resulte de disminuir al impuesto sobre la renta causado en los términos de los Títulos II o II-A o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia, el impuesto al activo causado, siempre que este último sea menor y ambos sean del mismo ejercicio. Para estos efectos, el impuesto sobre la renta causado en cada uno de los tres ejercicios citados, deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del impuesto al activo conforme al cuarto párrafo de este artículo. Los contribuyentes también podrán efectuar el acreditamiento a que se refiere este párrafo contra los pagos provisionales del impuesto al activo.

“El impuesto que resulte después de los acreditamientos a que se refieren los párrafos anteriores, será el impuesto a pagar conforme a esta Ley.

“Cuando en el ejercicio el impuesto sobre la renta por acreditar en los términos del primer párrafo de este artículo, exceda al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el impuesto al activo, en los diez ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La devolución a que se refiere este párrafo, en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos.

“El impuesto sobre la renta por acreditar a que se refiere esta Ley, será el efectivamente pagado.

“Las diferencias del impuesto sobre la renta que resulten en los términos del segundo párrafo y el impuesto al activo efectivamente pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, se actualizarán por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del impuesto sobre la renta o el impuesto al

activo, respectivamente, hasta el sexto mes del ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, o del ejercicio en el cual el impuesto sobre la renta exceda al impuesto al activo, según se trate.

“Los contribuyentes de esta Ley no podrán solicitar la devolución del impuesto sobre la renta pagado en exceso en los siguientes casos:

“**I.** Cuando en el mismo ejercicio, el impuesto establecido en esta Ley sea igual o superior a dicho impuesto. En este caso el impuesto sobre la renta pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio, hasta por el monto que resulte a su cargo en los términos de esta Ley, después de haber efectuado el acreditamiento del impuesto sobre la renta a que se refieren el primero y segundo párrafos de este artículo. Los contribuyentes podrán solicitar la devolución de la diferencia que no se considere como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio en los términos de esta fracción.

“**II.** Cuando su acreditamiento dé lugar a la devolución del impuesto establecido en esta Ley, en los términos del cuarto párrafo de este artículo. En este caso, el impuesto sobre la renta pagado en exceso, cuya devolución no proceda en los términos de esta fracción, se considerará como impuesto al activo para efecto de lo dispuesto en el citado cuarto párrafo de este artículo.

“Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento o solicite la devolución en un ejercicio, pudiéndolo haber hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores.

“Los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el impuesto al activo, los pagos provisionales del impuesto sobre la renta. Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del impuesto sobre la renta efectiva-

mente pagado, el remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales.

“Las personas morales que tengan en su activo acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero, podrán acreditar contra el impuesto al activo, el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por dichas sociedades, hasta por el monto que resulte conforme a lo previsto en el segundo párrafo del artículo 6° de la Ley del Impuesto mencionado.

“Los derechos al acreditamiento y a la devolución previstos en este artículo, son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escidente y las escindidas, en la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinado éste después de haber efectuado la disminución de las deudas deducibles en los términos del artículo 5° de esta Ley.”

De las transcripciones anteriores, se desprende:

A) Con relación al impuesto sobre la renta, que el artículo 10-A de la Ley de la materia, se localiza dentro del Título II de la propia Ley; que cuando se distribuyan dividendos que no provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta, se deberá calcular el impuesto correspondiente a los mismos, aplicando la tasa del artículo 10 de la propia Ley, al resultado de multiplicar dichos dividendos por el factor de 1.515; que el impuesto así determinado, se pagará, además del impuesto del ejercicio a que se refiere el artículo 10 de la misma Ley, y tendrá el carácter de pago definitivo, debiéndose enterar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago provisional del período que corresponda, una vez transcurridos 30 días de la fecha en que se hizo el pago de dividendos.

B) Respecto del impuesto al activo, se desprende que los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, una cantidad equivalente al impuesto

sobre la renta efectivamente pagado, determinado en los términos, entre otros, **del Título II** que les correspondió en el mismo ejercicio.

Así las cosas, con fundamento en el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, de una interpretación estricta de las disposiciones antes comentadas, se debe concluir que el hoy actor podía acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio, una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta causado por la distribución de dividendos, en atención a que **el artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se localiza en el Título II de la propia Ley**, que es el requisito establecido por el artículo 9°, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Activo; consecuentemente, la autoridad no podía limitar la aplicación de la norma al impuesto del ejercicio, determinado de acuerdo al artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como lo pretende en la resolución impugnada.

En efecto, en la especie, es claro que la autoridad no realiza una interpretación estricta del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo vigente en 1996, y por esa razón indica que el precepto únicamente se refiere al impuesto sobre la renta determinado de acuerdo al artículo 10 de la Ley que regula ese impuesto; sin embargo, pierde de vista que fue el propio legislador el que determinó que fuese acreditable contra el impuesto al activo el impuesto sobre la renta determinado en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dentro del cual se localiza el artículo 10-A que regula la determinación y el pago del mencionado impuesto, por los dividendos o utilidades distribuidos, a cargo de la persona moral residente en México, que los distribuya.

Debe tenerse presente que el artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta fue establecido por reformas vigentes a partir del 1° de enero de 1992, y desde entonces contiene un párrafo cuarto que ordena a las personas morales residentes en México, a pagar el impuesto que corresponda a los dividendos o utilidades que distribuya a sus accionistas o socios, excepto los que provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta; impuesto que tiene el carácter de definitivo, y debe la empresa enterarlo en forma conjunta con el pago provisional del período que corresponda,

transcurridos 30 días de la fecha en que se hizo el pago de los dividendos o utilidades; situación que no obstante lo insólito de tal disposición, es irrefutable que dicho impuesto es a cargo de la empresa, ya que en esos términos y con ese efecto se encuentra prescrito su mandato.

Aplicando las consideraciones antes precisadas al caso concreto, es claro que el actor tenía derecho a realizar el acreditamiento previsto por el artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, del impuesto sobre la renta a su cargo en el ejercicio de 1996, contra el impuesto al activo del mismo ejercicio, es decir, a los \$6'180,592.00 determinados por impuesto sobre la renta, por los dividendos distribuidos, se les podía acreditar la cantidad de \$2'072,498.00, que es la cantidad a la que ascendieron los pagos provisionales efectivamente pagados del impuesto al activo en el ejercicio, por lo que de la resta anterior, es claro que quedaba un saldo a cargo de \$4'108,094.00 por concepto de impuesto sobre la renta, mismo que por disposición expresa del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se podía enterar con el pago provisional correspondiente a enero de 1997.

Ahora bien, en términos del cuarto párrafo del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo vigente en 1996, cuando el impuesto sobre la renta por acreditar, excediera al impuesto al activo del ejercicio, el contribuyente podía solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubiera pagado en el impuesto al activo, en los diez ejercicios inmediatos anteriores, siempre que se cumpliera con tres requisitos, a saber: 1.- que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad; 2.- que no se excediera la diferencia entre ambos impuestos; y, 3.- que el impuesto sobre la renta por acreditar se hubiera efectivamente pagado.

Constituyendo la razón de esos requisitos, el hecho de que la existencia misma del impuesto al activo se justifica en la medida en que el impuesto sobre la renta se pague y se pague correctamente por los contribuyentes; consecuentemente, no puede ceder el legislador en ese principio básico, y es precisamente esa la base por la cual el primer párrafo del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo establece el acreditamiento del impuesto sobre la renta contra el impuesto al activo, extinguiendo

este último; y, como segundo beneficio, el de la devolución, sólo que la devolución es de impuesto al activo y no de impuesto sobre la renta, precisamente atendiendo a la pretensión de que sea este último el efectivamente pagado.

No obstante lo anterior, cabe precisar que a través de la Regla 271 de la Resolución que Establece para 1996 Reglas de Carácter General Aplicables a los Impuestos y Derechos Federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior, se autorizó a los contribuyentes compensar contra el impuesto sobre la renta determinado, las cantidades que en los términos del referido artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, tuvieran derecho a solicitar su devolución.

La mencionada regla es del tenor siguiente:

“Regla 271.- Cuando de conformidad con el artículo 9°, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Activo, **los contribuyentes de dicho impuesto que determinen en un ejercicio impuesto sobre la renta a su cargo, en cantidad mayor que el impuesto al activo correspondiente al mismo ejercicio y hubieran pagado impuesto al activo en cualquiera de los diez ejercicios inmediatos anteriores, podrán compensar contra el impuesto sobre la renta determinado, las cantidades que en los términos del referido artículo 9°, tengan derecho a solicitar su devolución.** Las cantidades que teniendo derecho a solicitar su devolución, no sean compensadas contra el impuesto sobre la renta determinado en el ejercicio, podrán ser compensadas contra los pagos provisionales del impuesto sobre la renta que les corresponda efectuar en el siguiente ejercicio.” (lo resaltado es de esta Juzgadora)

Al respecto, es importante decir que para operar la compensación, se requiere la existencia de dos créditos recíprocos, para lo cual se exigen los siguientes elementos: 1.- Obligación legítima (vinculación recíproca); 2.- Crédito líquido (liquidez de ambos) y; 3.- Exigibilidad (de ambos); de ahí que si se opta por la compensación, no es necesario el pago, ya que de realizarse, pierde todo sentido y razón, operar la compensación. En ese orden de ideas, es claro que el derecho del contribuyente,

emanado de la Regla 271 antes transcrita, implica una excepción a lo previsto por el artículo 9º, quinto párrafo, de la Ley de la materia.

En el presente asunto, la empresa actora optó por extinguir el crédito fiscal proveniente del impuesto sobre la renta por los dividendos distribuidos, determinados en la cantidad de \$4'108,084.00, con la compensación del impuesto al activo pagado en los ejercicios de 1989, 1990 y 1992, por la cantidad de \$1'498,305.00, sobre la cual tenía derecho a su devolución, o en términos de la Regla, realizar su compensación; consecuentemente, el requisito previsto por el quinto párrafo del artículo 9º de la Ley del Impuesto al Activo no resulta aplicable, ya que no se puede exigir que el impuesto sobre la renta se haya efectivamente pagado por el hoy actor, pues si fuera ese el supuesto, es claro que no tendría razón de ser la compensación, sino que se tendría que optar por la devolución.

En otro orden de ideas y, a efecto de corroborar la legalidad de la compensación que llevó a cabo el actor, y que lo liberó de su obligación de pago, a continuación se valoran las documentales que el demandante ofreció en el presente juicio, consistentes en copias certificadas de las declaraciones anuales normales y complementarias presentadas por el actor respecto de los ejercicios fiscales de 1989, 1990 y 1992, así como los avisos de compensación presentados por el actor, documentales a las que se les otorga pleno valor probatorio, en términos de lo dispuesto por el artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, y de las que se desprende lo siguiente:

1.- De la declaración complementaria del ejercicio de 1989, presentada ante la institución de crédito autorizada el 24 de febrero de 1994, visible a fojas 239 a 242 de autos, se desprende que el impuesto al activo del ejercicio ascendió a la cantidad de \$572,333.00 y el impuesto sobre la renta del propio ejercicio, a cero.

2.- De la declaración normal del ejercicio de 1990, presentada ante la institución de crédito autorizada, el 1º de abril de 1991, que obra a foja 244 del expediente, se desprende que el impuesto al activo del ejercicio ascendió a la cantidad de

\$714,144,480.00 (la anterior cantidad está expresada en viejos pesos) y el impuesto sobre la renta del ejercicio fue de cero.

3.- De la declaración normal del ejercicio de 1992, presentada ante la institución de crédito autorizada el 2 de abril de 1993, visible a fojas de la 245 a la 248, se desprende que el impuesto al activo del ejercicio ascendió a la cantidad de \$1'018,441.00 y, el impuesto sobre la renta, a \$699,240.00, por lo tanto, el actor enteró por concepto de impuesto al activo la cantidad de \$319,201.00.

De los elementos de prueba antes detallados, se desprende que, efectivamente, en los ejercicios de 1989, 1990 y 1992, el actor pagó impuesto al activo, por lo tanto, tenía derecho a solicitar las cantidades pagadas, actualizadas, vía devolución o compensación, en el ejercicio en que el impuesto sobre la renta fuera mayor al impuesto al activo.

4.- A foja 252 de autos, se localiza el aviso de compensación complementario al presentado el 21 de febrero de 1997 y del que se desprende que el actor realiza la compensación respecto del ejercicio de 1989 de la cantidad de \$1'782,192.00, que equivale al importe actualizado del impuesto al activo pagado en el ejercicio en cantidad de \$464,960.00; respecto del ejercicio de 1990 la cantidad de \$2'170,640.00, que equivale al importe actualizado del impuesto al activo pagado en el ejercicio en cantidad de \$714,144.00; y, respecto del ejercicio de 1992, la cantidad de \$155,262.00, que equivale a parte del importe actualizado del impuesto al activo pagado en el ejercicio en cantidad de \$319,201.00.

5.- A foja 249 del expediente principal, se localiza un cuadro presentado por el actor en juicio, en el que se detalla cómo se determinó el impuesto al activo por recuperar, correspondiente a los ejercicios fiscales de 1989, 1990 y 1992, mismo que en su parte relativa es del tenor siguiente:

HOTELERA CARACOL, S.A. DE C.V. IMPUESTO AL ACTIVO POR RECUPERAR CORRESPONDIENTE A LOS EJERCICIOS FISCALES DE 1989, 1990 Y 1992												
ANO	IMPUESTO AL ACTIVO	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	IMPTO. AL ACTIVO POR RECUPERAR	RECUPER.	REDUCIDO	REMANENTE	INPC 6º MES DEL EJERC. DEL PAGO	INPC 6º MES DEL EJERC. DE 1998	FACTOR DE ACTUALIZ.	IMPAC ACTUALIZ.	COMPENSADO	REMANENTE
1989	572,333	0	572,333	107,373		464,960	47.1012	180.9310	3.83300	1,782,192	1,782,192	0
1990	714,144	0	714,144			714,144	59.5251	180.9310	3.03950	2,170,641	2,170,641	0
1991	798,911	906,284	-107,373			0						
1992	1,018,441	699,240	319,201			319,201	84.8906	180.9310	2.13130	680,313	154,062	526,251

Con relación al cuadro anterior, esta Juzgadora se cercioró de que las cantidades asentadas en las columnas de impuesto sobre la renta e impuesto al activo, coincidieran con las asentadas en las declaraciones antes mencionadas, así como que también coincidieran los Índices Nacionales de Precios al Consumidor, utilizados por el actor, tanto en el aviso, como en las declaraciones de que se trata, para actualizar los importes del impuesto por recuperar; debiendo resaltar que, si bien, en el cuadro se indica que se utilizó el INPC del 6º mes del ejercicio de 1998, lo cierto es que esos índices corresponden al 6º mes del ejercicio de 1996. También es oportuno indicar que respecto del impuesto al activo pagado en el ejercicio de 1989, el actor manifiesta que ya recuperó la cantidad de \$107,373.00, por lo que en todo caso esa confesión hace prueba en su contra y se tiene por cierta su manifestación, máxime que la autoridad no indicó nada en la resolución impugnada, ni al formular su contestación.

Insistiendo en este último punto, la autoridad, al emitir la resolución impugnada, no determinó que las cantidades que la actora consideró para realizar la compensación fueran incorrectas, sino que únicamente rechazó la compensación porque a su juicio no era procedente.

En esa tesitura, al quedar demostrado el derecho de la actora para llevar a cabo la compensación del impuesto al activo pagado en los ejercicios de 1989, 1990 y 1992, contra el impuesto sobre la renta determinado a su cargo en el ejercicio de 1996; así como al acreditar con las documentales que obran en autos, que la compensación realizada se apegó a derecho, es claro que la actuación de la autoridad resulta ilegal.

En otro orden de ideas, en relación con los argumentos planteados en la contestación de demanda, los mismos deben desestimarse.

En primer lugar, la autoridad pretende distinguir en donde la Ley no lo hace, en virtud de que el primer párrafo del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, no indica que sólo se pueda acreditar contra el impuesto anual una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que le correspondió en el ejercicio y que se determinó con base en lo previsto por el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como la autoridad lo argumenta.

En segundo lugar, contrariamente a la afirmación de la autoridad, el impuesto sobre la renta determinado en el ejercicio de 1996, por distribución de dividendos, excedió el impuesto al activo del propio ejercicio, por lo tanto, procedía se aplicara lo dispuesto por el artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, es decir que se acreditara este último impuesto, contra el primero.

En esa tesitura, es claro que la resolución impugnada se encuentra indebidamente fundada y motivada, con relación a la determinación del impuesto sobre la renta de los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales, pues como quedó acreditado en líneas anteriores, el actor enteró la diferencia del impuesto sobre la renta a su cargo por la distribución de dividendos, vía compensación, junto con el pago provisional correspondiente a enero de 1997.

(...)

OCTAVO.- (...)

Esta Sentenciadora estima que el concepto de impugnación planteado por el actor, resulta infundado e inoperante, por lo siguiente:

En primer término, tal y como lo manifiesta la autoridad en su contestación, en el artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se prevé la posibilidad

de que la autoridad levante actas complementarias, por lo tanto, resulta claro que por mandato expreso de la Ley, los visitadores estaban facultados a levantar una última acta parcial complementaria. Al efecto, el mencionado precepto, en la parte que resulta aplicable, a la letra indica:

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

“(…)

“IV. Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, **se podrán levantar actas** parciales o **complementarias** en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. **Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.**

“Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante, se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir cuando menos quince días por cada ejercicio revisado o fracción de éste, sin que en su conjunto excedan, para todos los ejercicios revisados, de un máximo de cuarenta y cinco días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones.”

(Lo resaltado es de esta Juzgadora)

De la transcripción anterior, se desprende la posibilidad de que los visitadores levanten actas complementarias, por lo tanto, con fundamento en esa disposición,

resulta legal el que en el presente asunto se haya levantado una última acta parcial complementaria, con fecha 15 de septiembre de 1998.

Cabe mencionar, que de acuerdo al texto transcrito, lo que no es posible es levantar actas complementarias una vez que se levantó el acta final, pues para ello es necesaria la existencia de otra orden de visita; consecuentemente, es claro que tratándose de acta final sí existe una limitante legal para levantar actas complementarias posteriores, lo que no ocurre respecto de la última acta parcial, que sí admite una complementaria.

En segundo término, como se anunció, el presente concepto de impugnación resulta inoperante, en virtud de que al ocuparse esta Juzgadora en el considerando quinto de este fallo, del fondo del asunto y haberle otorgado al actor la razón en sus argumentos de manera substancial, es claro que el presente agravio no afecta esa determinación.

Además de que, en relación con la multa formal que le fue impuesta al actor y que no quedó desvirtuada con los argumentos expresados en el sexto concepto de impugnación ya estudiado, la misma se le impuso al actor por hechos anteriores a la violación de procedimiento que se analiza, por lo tanto, tampoco se afecta la legalidad de la multa, es decir, la multa formal, como ya se indicó, se le impuso a la demandante por no haber presentado los libros sociales al inicio de la visita, y la última acta parcial complementaria se levantó posteriormente, por lo tanto, el sentido con el que se resuelva el presente concepto de impugnación, no afecta la legalidad de la multa formal.

(...)

Por lo antes expuesto, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 236, 237, 238, fracción IV, 239, fracciones I y II, y 239-A, fracción I, inciso b), del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 16, fracción V, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se resuelve:

I.- La parte actora acreditó parcialmente su pretensión.

II.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada, excepto respecto de la multa impuesta a la actora en cantidad de \$93.00, por la infracción formal, de la que se reconoce la validez.

III.- NOTIFÍQUESE.- Con copia autorizada de la presente resolución, devuélvase el expediente a la Primera Sala Regional de Guerrero, una vez que se haya resuelto en definitiva y, en su oportunidad, archívese como asunto concluido.

Así lo resolvió el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de noviembre de 2001, por mayoría de 7 votos a favor de los CC. Magistrados Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, María del Consuelo Villalobos Ortiz, Alejandro Sánchez Hernández, Francisco Valdés Lizárraga, Luis Carballo Balvanera, Guillermo Domínguez Belloc y María Guadalupe Aguirre Soria; y 4 en contra de los C.C. Magistrados Luis Malpica de Lamadrid, Alma Peralta Di Gregorio, quien se adhirió al voto particular del Magistrado Jorge Alberto García Cáceres, quien se reservó su derecho para formular voto particular, y Silvia Eugenia Díaz Vega.

Fue ponente en el presente asunto el Magistrado Luis Carballo Balvanera, cuya ponencia con modificaciones se aprobó.

Se formuló el presente engrose el 11 de enero de 2002, y con fundamento en los artículos 26, fracción VI y 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, firman el Magistrado Alejandro Sánchez Hernández, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante la Licenciada Graciela Buenrostro Peña, Secretaria General de Acuerdos, quien da fe.

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL C. MAG. JORGE ALBERTO GARCÍA CÁCERES, EN EL JUICIO 615/99-08-01-6/553/00-PL-09-04

La mayoría de los miembros integrantes de este Pleno de la Sala Superior, en el considerando quinto del presente fallo, concluyeron que de una interpretación estricta del contenido de lo dispuesto en los artículos 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 9° de la Ley del Impuesto al Activo, vigentes en el ejercicio sujeto a revisión, esto es, en 1996, se desprende que la contribuyente actora sí podía acreditar el impuesto sobre la renta determinado en 1996, por concepto de distribución de dividendos que hizo a favor de sus accionistas y que no provienen de la cuenta de utilidad fiscal neta, contra el impuesto al activo del ejercicio, pues de conformidad con la segunda norma citada, contra el impuesto al activo del ejercicio, se puede acreditar el impuesto sobre la renta determinado en términos del Título II de la Ley de la materia. Continúa señalando la mayoría, que en virtud del acreditamiento que, en la especie, hizo la hoy parte actora del juicio, en los términos arriba comentados, del impuesto sobre la renta por dividendos pagados contra impuesto al activo, deriva un impuesto sobre la renta mayor y que, por lo tanto, la demandante tenía derecho a la devolución del impuesto al activo pagado en los diez ejercicios anteriores, o bien, de conformidad con la Regla 271 de la Resolución que Establece para 1996 Reglas de Carácter General, la demandante podía compensar ese impuesto contra el impuesto sobre la renta que correspondiera para los pagos provisionales del siguiente ejercicio.

No comparto la postura anteriormente resumida, pues estimo que el razonamiento sustancial que se expresa en el fallo, parte de una premisa equivocada, pues señala que contra el impuesto al activo del ejercicio, era posible acreditar el impuesto sobre la renta que se hubiera determinado de conformidad con el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **sin que fuera necesario, además, que se tratara del impuesto del ejercicio**, sin embargo, lo cierto es que del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, se desprende precisamente lo contrario, pues dicho dispositivo, en la parte de nuestro interés, disponía:

“ARTICULO 9°.- Los contribuyentes **podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio** una cantidad equivalente al **impuesto sobre la renta que les correspondió en el mismo**, en los términos de los Títulos II o II-A, o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia.”

De la transcripción anterior, se desprende claramente, que contra el impuesto al activo del ejercicio, el contribuyente puede acreditar una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta correspondiente al “mismo”, esto es, el correspondiente al ejercicio. En otras palabras, cuando la norma se refiere “al mismo”, sólo puede estar referida al impuesto sobre la renta que la empresa actora hubiese causado en el mismo ejercicio fiscal en el que se causó el impuesto al activo contra el cual se pretende acreditar, de tal modo que **sólo es susceptible acreditar impuesto del ejercicio contra impuesto del ejercicio**, de otra forma, carecería de toda razón de ser el que el legislador federal hiciera esa precisión y hubiese bastado con indicar que los contribuyentes podrían acreditar contra el impuesto al activo causado en el ejercicio, el impuesto sobre la renta generado en los términos de los Títulos II, II-A o el Capítulo VI del Título IV.

En este orden de ideas, estimo que no era suficiente que el impuesto que pretendió acreditar la demandante se hubiese determinado de conformidad con el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta a que se refiere el artículo 9° transcrito, sino era menester, porque así lo exigía esa norma, que se tratara del impuesto del ejercicio y éste, tratándose de personas morales con el régimen general de tributación, tal y como lo señaló la autoridad en su contestación de demanda y contrario a lo que en este fallo se concluye, **es sólo el que se determina de conformidad con el artículo 10 de la Ley de la materia.**

En efecto, el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en su primer párrafo establece:

“10.- Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta aplicando **al resultado fiscal obtenido en el ejercicio** la tasa del 34%.

“(…)”

El resto del precepto contiene el procedimiento para calcular el resultado fiscal del ejercicio.

Por su cuenta, el propio artículo 10-A de la misma Ley del Impuesto sobre la Renta, precepto que se encuentra transcrito en el fallo, se refiere al impuesto que se genera por los dividendos distribuidos y, específicamente, en el párrafo cuarto, **claramente distingue el impuesto que se genera en los términos del propio numeral, del impuesto del ejercicio**, al establecer: “este impuesto se pagará **además del impuesto del ejercicio a que se refiere el artículo 10**”.

Además, el impuesto sobre la renta que se causa por la distribución de dividendos que no provienen de la cuenta de utilidad fiscal neta, según el propio contenido de la norma, es un impuesto ocasional que de llegar a causarse, debe enterarse con el pago provisional del periodo que corresponda, una vez transcurridos 30 días de la fecha en que se hizo el pago de dividendos o utilidades, pago que tiene el carácter de definitivo.

Todos los elementos comentados distinguen el impuesto sobre la renta que se causa por dividendos o utilidades distribuidos, del impuesto sobre la renta del ejercicio de la persona moral que se causa de conformidad con el artículo 10 de la Ley de la materia.

El que sea sólo posible acreditar el impuesto sobre la renta del ejercicio contra el impuesto al activo del ejercicio y no así el impuesto sobre dividendos, corresponde a la razón de ser del impuesto al activo, pues éste se concibe como un impuesto mínimo de renta, esto es, que presupone que los activos de una negociación, utilizados por ella para la realización de sus actividades, le reportarán una utilidad mínima, pero destaca que se trata de un impuesto a la sociedad o, en su caso, a la persona física que realiza actividades empresariales, sobre los activos que le sirven para desarrollar la actividad que le reporta la renta.

De este modo, resulta lógico que el acreditamiento que permite el artículo 9° en comento, sea respecto del impuesto sobre la renta que causa la misma persona que causa el impuesto al activo, en el primer caso, por los ingresos derivados de las actividades que le son propias y, en el segundo, por la propiedad de los activos que le sirven para realizar esa actividad y por el mismo periodo, pues carecería de toda lógica que la Ley permitiera acreditar contra el impuesto al activo del contribuyente, causado sobre los activos que le sirven para desarrollar la actividad que le reporta la renta, un impuesto que, si bien, tiene la obligación de calcular y pagar, en realidad no recae sobre ella, ni deriva propiamente de las actividades que realiza, sino que recae en contribuyentes diversos, como son los accionistas de la empresa que grava la renta que ellos perciben por la distribución de dividendos.

En este orden de ideas, si de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, sólo se podía acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio, el impuesto sobre la renta causado en el mismo, es decir, del ejercicio y, obviamente, por el propio contribuyente, y el impuesto que se determina de conformidad con el artículo 10-A, no es el del ejercicio y tampoco recae en el contribuyente, sino en sus accionistas, por las propias rentas que ellos obtengan, es claro que el acreditamiento que, en la especie, hizo la actora y que hoy avala la mayoría del Pleno, en mi opinión, es incorrecto y, como consecuencia, también es incorrecto que se considere que se generó un impuesto sobre la renta mayor al impuesto al activo que le dé derecho a la demandante de pedir la devolución de este impuesto causado en los diez años anteriores, o bien, la posibilidad de compensarlo contra el pago del impuesto de la renta provisional del siguiente ejercicio.

MAG. JORGE ALBERTO GARCÍA CÁCERES

PRIMERA SECCIÓN

TRATADOS DE LIBRE COMERCIO

V-P-1aS-180

VALOR EN LA ADUANA DE LAS MERCANCÍAS IMPORTADAS.- De acuerdo con la Regla No. 14 de la Resolución que Establece las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado del Libre Comercio de América del Norte, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1993, el valor en la aduana de los bienes originarios importados a territorio nacional, no comprenderá los gastos por concepto de transporte, seguros y gastos conexos, tales como carga, descarga, manejo y almacenaje en que se incurra con motivo del transporte de los bienes con posterioridad a la importación, siempre que se desglosen, detallen o especifiquen en forma separada del precio pagado en la factura comercial o en otros documentos comerciales. Por tanto, si del examen a las facturas que la actora adjuntó al pedimento de importación correspondiente, se advierte que en éstas, contrario a lo determinado por la autoridad, aparecen desglosadas las cantidades correspondientes al valor de los fletes, cumpliendo con ello el requisito establecido en la Regla de referencia, debe declararse la nulidad de la resolución impugnada, para el efecto de que la demandada, analizando dichas facturas y considerando el desglose que aparece en las mismas, emita la liquidación que conforme a derecho corresponda. (5)

Juicio No. 2757/98-07-03-1/371/00-S1-02-03.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 21 de agosto de 2001, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Luis Malpica de Lamadrid.- Secretario: Lic. Antonio Miranda Morales. (Tesis aprobada en sesión privada del 27 de septiembre de 2001)

C O N S I D E R A N D O :

(...)

SEGUNDO.- (...)

De la transcripción anterior, se corrobora que en el acto combatido se precisó que del examen a las facturas números 7438-C y 7439, ambas de 29 de diciembre de 1994, que se adjuntaron al pedimento, se advirtió, según la autoridad, que en ninguna de éstas se especificó o desglosó cantidad alguna por concepto de fletes (incrementables), razón por la que, a juicio de la demandada, debió de haberse efectuado el pago de los impuestos al comercio exterior sobre el valor en aduanas de la citada mercancía, en cantidad total de \$2'661,092.50, habiendo tomado como base la demandante la suma de \$2'328,343.00, existiendo una diferencia por la cantidad de \$332,750.00.

La Regla número 14 de la Resolución que Establece las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1993, señala que:

“14. Para efectos de determinar los aranceles aplicables a los bienes originarios importados a territorio nacional, el valor en aduana de dichos bienes comprenderá los gastos por concepto de transporte, seguros y gastos conexos tales como carga, descarga, manejo y almacenaje que se efectúen en el extranjero hasta el lugar de exportación.

“Para los efectos del párrafo anterior, el valor en aduana de los bienes originarios importados a territorio nacional no comprenderá los gastos por concepto de transporte, seguros y gastos conexos tales como carga, descarga, manejo y almacenaje en que se incurra con motivo del transporte de los bienes con posterioridad a la importación, siempre que se

desglosen, detallen o especifiquen en forma separada del precio pagado en la factura comercial o en otros documentos comerciales.”

Por su parte, los artículos 1º, 48 y 49 de la Ley Aduanera, vigente en 1995, señalan en la parte que interesa, lo siguiente:

“ARTÍCULO 1º. (...)

“Las disposiciones de las leyes señaladas en el párrafo primero se aplicarán sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte.”

“ARTÍCULO 48. La base gravable del impuesto general de importación, es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la Ley de la materia establezca otra base gravable.

“El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de las mismas, salvo lo dispuesto por el artículo 54 de esta Ley.

“Se entiende por valor de transacción de las mercancías a importar, el precio pagado por las mismas, siempre que concurren todas las circunstancias a que se refiere el artículo 51 de esta Ley, y que éstas se vendan para ser exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el importador, precio que se ajustará, en su caso, en los términos de lo dispuesto por el artículo 49 siguiente.

“Se entiende por precio pagado, el pago total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importador al vendedor o en beneficio de éste.”

“ARTÍCULO 49. El valor de transacción de las mercancías importadas comprenderá, además del precio pagado, el importe de los siguientes cargos:

“**I.-** Los elementos que a continuación se mencionan en la medida en que corran a cargo del importador y no estén incluidos en el precio pagado por las mercancías:

“**a).-** Las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra.

“**b).-** El costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se considere que forma un todo con las mercancías de que se trate.

“**c).-** Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales.

“**d).- Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos, tales como carga, descarga y manipulación en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías hasta que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 38 de esta Ley.**”

Una vez precisado lo anterior, debe destacarse que de acuerdo con la Regla número 14 de la Resolución que Establece las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1993, que ya fue transcrita en este considerando, el valor en aduanas de los bienes originarios importados a territorio nacional no comprenderá los gastos por concepto de transporte, seguros y gastos conexos, tales como carga, descarga, manejo y almacenaje en que se incurra con motivo del transporte de los bienes con posterioridad a la importación, **siempre que se desglosen, detallen o especifiquen en forma separada del precio pagado en la factura comercial o en otros documentos comerciales.**

Del examen a las facturas 7438C y 7439, de 29 de diciembre de 1994, se advierte que en éstas, contrario a lo determinado por la autoridad, sí aparecen

desglosadas las cantidades correspondientes al valor de los fletes (FREIGHT VALUE) en cantidad de \$36,300.00 dólares y \$24,200.00 dólares, respectivamente.

En este orden de ideas, este Órgano Jurisdiccional llega a la conclusión de que, en este aspecto, le asiste la razón a la demandante, pues como lo indicó el juzgador de amparo en la ejecutoria que se cumplimenta, las facturas 7438C y 7439 ambas de 29 de diciembre de 1994, cumplieron con el requisito establecido en la Regla Número 14 de la Resolución que Establece las Reglas de Carácter General para la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, puesto que en éstas se desglosaron las cantidades que corresponden propiamente al valor de las mercancías importadas (FOB VALUE), así como el importe de los fletes (FREIGHT VALUE) y al no estimarlo así la autoridad, lo procedente, en la especie, es declarar la nulidad de la resolución impugnada, para el efecto de que la autoridad demandada, analizando la documentación consistente en las facturas 7438C y 7439 ambas del 29 de diciembre de 1994, y considerando el desglose de las cantidades que aparecen en las mismas, emita la liquidación que conforme a derecho corresponda.

Por lo expuesto y con fundamento de los artículos 236, 237, 238, fracción IV y 239, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, y 20, fracción I, inciso b), de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se resuelve.

RESOLUTIVOS:

- I.** La parte actora acreditó los extremos de su acción; por tanto,
- II.** Se declara la nulidad de la resolución impugnada contenida en el oficio número 324-SAT-R5-L41-10442, para el efecto establecido en el considerando segundo de esta sentencia.

III. Mediante atento oficio que se gire al Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, remítase copia certificada de esta sentencia, para su expediente D.A. 12471/2000.

IV. NOTIFÍQUESE.- Con copia autorizada de esta resolución devuélvanse los autos del juicio de nulidad a la Sala Regional que corresponda, una vez que haya quedado firme o, en su caso, se resuelva en definitiva el presente asunto; y en su oportunidad, archívese este expediente.

Así lo resolvió la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 21 de agosto de 2001, por mayoría de 4 votos a favor, de los Magistrados Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, Luis Malpica de Lamadrid, María del Consuelo Villalobos Ortiz y Alma Peralta Di Gregorio, y 1 voto en contra, del Magistrado Jorge Alberto García Cáceres, quien se reservó su derecho para formular voto particular.

Fue ponente en este asunto el Magistrado Luis Malpica de Lamadrid, cuya ponencia fue modificada y aprobada.

Se formuló el presente engrose el día 22 de agosto de 2001, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 22, fracción III, 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Firma la Magistrada Alma Peralta Di Gregorio, Presidenta de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante la Licenciada María del Carmen Cano Palomera, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe.

SEGUNDA SECCIÓN

LEY DE COMERCIO EXTERIOR

V-P-2aS-131

CUOTA COMPENSATORIA.- DURANTE SU REVISIÓN PROCEDE EL ANÁLISIS DEL DAÑO O AMENAZA DE DAÑO, SÓLO CUANDO LA AUTORIDAD CUENTE CON ELEMENTOS QUE EN PRINCIPIO PERMITIRÍAN ELIMINARLA O MODIFICARLA.- El artículo 101 del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior vigente en 1997, establece que durante el procedimiento de revisión de las cuotas compensatorias definitivas solicitado por un exportador extranjero, la producción nacional está facultada para pedir a la autoridad que analice si de modificarse o suprimirse la cuota, el daño o amenaza de daño volverían a producirse. De acuerdo con este precepto, el análisis del daño o amenaza de daño solicitado por la producción nacional, está sujeto a la condición consistente en que durante el procedimiento, el exportador acredite que el margen de dumping ya no existe o es menor al determinado en el procedimiento original, ya que estas circunstancias darían lugar a la posibilidad de modificar o eliminar la cuota, por lo que ante esta eventualidad, la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial está obligada a analizar si los elementos aportados por la producción nacional, son suficientes o no para acreditar que el daño o amenaza de daño volverían a producirse. En consecuencia, si durante el procedimiento de revisión la mencionada Secretaría determina que el exportador no aportó elementos suficientes para determinar si hubo o no discriminación de precios, jurídicamente no procede efectuar el análisis del daño o amenaza de daño, aun cuando esta prueba hubiese sido solicitada por la producción nacional, en virtud de no haberse actualizado la condición que para tal efecto establece el precepto de referencia. (6)

Juicio No. 7831/98-11-01-1/99-S2-07-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 25 de septiembre de 2000, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Miguel Ángel Luna Martínez.
(Tesis aprobada en sesión de 16 de octubre de 2000)

LEY DE COMERCIO EXTERIOR

V-P-2aS-132

CUOTA COMPENSATORIA.- EL SISTEMA ARMONIZADO DE CODIFICACIÓN DE LAS MERCANCÍAS, NO ES UN NIVEL DE AGREGACIÓN ADECUADO PARA COMPARAR EL VALOR NORMAL CON EL PRECIO DE EXPORTACIÓN DE LAS MERCANCÍAS.- Los artículos 28 y 29 de la Ley de Comercio Exterior, establecen que para determinar el margen de discriminación de precios, la autoridad debe comparar el valor normal con el precio de exportación de las mercancías; además, para efectuar la comparación, la Ley exige como requisito indispensable que los valores antes mencionados se refieran a bienes idénticos o similares; por consiguiente, el nivel de agregación que se utilice para efectuar la comparación, debe revelar las características particulares de las mercancías en cuestión, con el propósito de individualizarlas y de esa manera justificar que se trata de bienes idénticos o similares. Conforme a lo anterior, el Sistema Armonizado de Codificación de las Mercancías, legalmente no puede considerarse como un nivel de agregación adecuado para efectuar la mencionada comparación, ya que si bien es cierto, que este sistema es utilizado universalmente para la clasificación arancelaria de las mercancías de importación o exportación, también lo es, que el objetivo del mencionado Sistema, no es proporcionar un medio adecuado que permita comparar mercancías para determinar si son idénticas o similares. Efectivamente, el propósito del Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, es unificar los procedimientos y las técnicas aduaneras de los distintos

países adheridos a la Convención, con la finalidad de lograr una clasificación uniforme en cada uno, y con ello agilizar el comercio internacional de bienes y facilitar las negociaciones comerciales. En esa tesitura, puede concluirse que la utilización del Sistema no permitiría una comparación válida, en la medida en que las fracciones arancelarias no particularizan ni individualizan las mercancías, sino que únicamente proporcionan categorías más o menos generales para realizar la clasificación arancelaria y, por tanto, no podrá determinarse que se está en presencia de bienes idénticos o similares, motivo por el cual no podría determinarse si legalmente existe margen de discriminación de precios con base en este Sistema. Por otra parte, los artículos 72, quinto párrafo y 73, quinto párrafo, de la Ley Aduanera, al definir los conceptos de mercancías idénticas o similares, se coincide en lo esencial con el concepto contenido en la legislación de comercio exterior, esto es, por mercancías idénticas a aquéllas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valuación, que sean iguales en todo y, por las mercancías similares, a aquéllas que aun cuando no sean iguales en todo, tengan características y composición semejante, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables; de donde se concluye, que los valores que se deben utilizar para determinar el margen de discriminación de precios, debe ser conforme a la Ley de Comercio Exterior, esto es, que los valores se refieran a mercancías idénticas o similares, pues a través de dicho método se revelan las características particulares de las mercancías en cuestión. (7)

Juicio No. 7831/98-11-01-1/99-S2-07-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 25 de septiembre de 2000, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Miguel Ángel Luna Martínez.
(Tesis aprobada en sesión de 23 de octubre de 2001)

LEY DE COMERCIO EXTERIOR

V-P-2aS-133

PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN DE LA CUOTA COMPENSATORIA DEFINITIVA.- DURANTE SU TRÁMITE NO RESULTA APLICABLE LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 29 DE LA LEY DE COMERCIO EXTERIOR.-

El artículo mencionado concede una facultad discrecional a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, consistente en otorgar o no la prueba de daño, durante un procedimiento instaurado para la determinación de cuotas compensatorias definitivas, cuando en el país de origen o de procedencia de las mercancías no exista reciprocidad; sin embargo, este precepto no resulta aplicable en el procedimiento de revisión de las cuotas, ya que en este último existe una disposición aplicable específicamente, contenida en el artículo 101 del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior, conforme al cual la prueba de daño o amenaza de daño se otorgará, a solicitud de la producción nacional, siempre y cuando de modificarse o revocarse la cuota compensatoria, el daño o amenaza de daño se produjera. Por tanto, durante la revisión la autoridad deberá ajustar su actuación a los supuestos contenidos en el precepto reglamentario mencionado. (8)

Juicio No. 7831/98-11-01-1/99-S2-07-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 25 de septiembre de 2000, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Miguel Ángel Luna Martínez.
(Tesis aprobada en sesión de 16 de octubre de 2000)

C O N S I D E R A N D O :

(...)

CUARTO.- (...)

En primer término, conforme al artículo 101 del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior, tal como lo aceptan las partes, lo relativo al análisis del daño es una pretensión que únicamente puede ser planteada por la producción nacional. Efectivamente, como ya quedó referido, el artículo mencionado determina expresamente cuáles son los puntos y las peticiones que cada uno de los solicitantes puede someter a la consideración de la autoridad revisora; en el caso del sujeto exportador, la norma reglamentaria determina que podrá solicitar se examine su margen individual de discriminación de precios, para solicitar que se modifique o elimine, en su caso, la cuota compensatoria; en el caso de la producción nacional, puede solicitar que se analice el valor normal y el precio de exportación de mercancías en un período determinado, para solicitar que se confirme o se aumente la cuota compensatoria, además, durante el procedimiento, este último sujeto está facultado para solicitar a la autoridad que examine si al modificar o eliminar la cuota definitiva, el daño o amenaza de daño volverían a producirse.

En el asunto sometido a la consideración de este Tribunal, está acreditado en autos que la producción nacional sí solicitó a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial que examinara si al modificar o eliminar la cuota compensatoria definitiva, el daño o amenaza de daño volverían a producirse, tal como lo indica el representante legal de la Cámara Nacional de la Industria del Calzado, de la Cámara de la Industria del Calzado en el Estado de Jalisco, de la Cámara de la Industria del Calzado del Estado de Guanajuato, en el escrito presentado ante este Tribunal, el 26 de febrero de 1999, que obra en autos.

La última petición no fue atendida por la autoridad revisora, actuación que en opinión de esta Juzgadora se ajusta a derecho, en virtud de que tratándose de un

procedimiento de revisión, el análisis del daño a la producción nacional está sujeto a la siguiente condición: que en principio existan elementos adecuados y suficientes para modificar o revocar la cuota, circunstancia que no aconteció, en virtud de que, según la autoridad, el exportador extranjero no aportó los elementos necesarios para justificar un cambio de circunstancias por las que se determinó dicha cuota.

Ciertamente, la redacción gramatical del penúltimo párrafo del artículo 101 permite concluir que la prueba de daño o amenaza de daño en el procedimiento de revisión, sólo resulta procedente cuando la autoridad advierte que, en principio, existen elementos para modificar o eliminar la cuota compensatoria definitiva, ya que en dicho párrafo se utiliza el vocablo “si” como condicionante, de donde se puede concluir que la condición consiste en que durante la revisión el exportador acredite que el margen de dumping es menor al determinado en el procedimiento original, o bien, que no existe el margen de discriminación de precios, lo que daría lugar a la posibilidad de modificar o eliminar la cuota, actualizándose entonces la obligación, consistente en el examen del daño o amenaza de daño solicitado por la producción nacional en el procedimiento de revisión, pues en este caso la prueba de daño sí sería relevante para modificar o revocar la cuota.

En otras palabras, como ya se indicó en este fallo, la determinación de la cuota compensatoria en el procedimiento original tiene por objeto neutralizar el daño que la práctica desleal ha causado a la producción nacional, lo cual se consigue cuando la autoridad obliga al importador a pagar un monto equivalente al margen de discriminación de precios o uno menor, pero suficiente para evitar que se siga causando el daño, en los términos del artículo 62 de la Ley de Comercio Exterior.

Por tanto, una vez determinada y pagada o garantizada la cuota por el importador, las importaciones realizadas durante el procedimiento sujeto a revisión, técnicamente dejan de causar daño a la industria nacional, debido a la carga económica adicional que debe cubrir el importador, y que incrementan necesariamente sus costos de venta o de producción; debido a esta circunstancia, el precepto reglamentario en estudio no otorga la prueba de daño al exportador en el procedimiento de revisión

de las cuotas, pues la práctica desleal ha quedado neutralizada con la cuota y, en cambio, sí la otorga a la producción nacional, pero sólo en el caso de que la cuota compensatoria definitiva pudiese ser eliminada o disminuida, pues en esa medida disminuye o se elimina la protección que la cuota procura a la industria nacional.

Lo anterior se corrobora, si se toma en cuenta lo dispuesto por el artículo 11, párrafo 11.2, del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Código Antidumping), donde textualmente se establece lo siguiente:

“**11.2.-** Cuando ello esté justificado, las autoridades examinarán la necesidad de mantener el derecho, por propia iniciativa o, siempre que haya transcurrido un período prudencial desde el establecimiento del derecho antidumping definitivo, a petición de cualquier parte interesada que presente informaciones positivas probatorias de la necesidad del examen.²¹ Las partes interesadas tendrán derecho a pedir a las autoridades que examinen si es necesario mantener el derecho para neutralizar el dumping, si sería probable que el daño siguiera produciéndose o volviera a producirse en caso de que el derecho fuera suprimido o modificado, o ambos aspectos. (...)”

(El subrayado es de esta Juzgadora)

El precepto antes transcrito, confirma la interpretación de esta Juzgadora, ya que, inclusive, es más explícito que el artículo 101 varias veces invocado, en virtud de que el primero establece que la prueba de daño que una parte interesada solicite (la producción nacional según nuestra legislación interna) debe examinarse en caso de que el derecho fuera suprimido o modificado, o ambos aspectos; es decir, no se trata de una cuestión que deba ser analizada forzosamente cuando la interesada lo solicite, sino que ello acontecerá cuando, en principio, existen elementos para suprimir o modificar la cuota.

Lo anterior, se debe a que aun cuando el exportador llegara a demostrar que ya no incurre en discriminación de precios (técnicamente en este caso procederá revocar la cuota), de todas formas existiría la posibilidad de que el daño volviera a producirse; ello podría acontecer, por ejemplo, cuando otras empresas exportadoras, distintas al sujeto que solicitó la revisión, con márgenes de dumping superiores (según la resolución original), por la existencia de algún acuerdo comercial con éste, pudieran realizar exportaciones del producto investigado, por conducto del solicitante, caso en el cual, conforme a la legislación internacional y nacional ya estudiados, la autoridad válidamente podría mantener o confirmar la cuota compensatoria.

En el asunto sometido a la consideración de esta Juzgadora, se aprecia que desde la resolución preliminar dictada en el procedimiento de revisión de las cuotas (publicada oficialmente el 28 de agosto de 1996), en el punto 45 la revisora sostuvo que no contaba con elementos suficientes para determinar si hubo o no variación del monto de la discriminación de precios, por lo que en el punto 47 determinó “continuar con el procedimiento de revisión sin modificar las cuotas compensatorias definitivas impuestas”.

Además, en la resolución final del procedimiento de revisión la SECOFI determinó que no se acreditó un cambio en las circunstancias por las que se determinó la existencia de discriminación de precios, por lo que no procedía modificar o eliminar la cuota compensatoria; por tanto, jurídicamente no resultaba procedente analizar si el daño o la amenaza de daño volverían a producirse, al no haberse actualizado la condición prevista en la Ley para tal efecto.

(...)

Por otra parte, el argumento de la actora consistente en que el artículo 29 de la Ley de Comercio Exterior invocado por la demandada para apoyar su resolución, no es aplicable en el procedimiento de revisión de las cuotas, es fundado pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada, en atención a lo siguiente.

En primer término, es oportuno mencionar que, efectivamente, la demandada señaló que no era procedente modificar o revocar las cuotas definitivas, para lo cual expresó, entre otros motivos y fundamentos, que conforme al artículo 29 antes mencionado, la Secretaría no estaba obligada a otorgar la prueba de daño, cuando se trate de mercancías originarias de un país con el que no exista reciprocidad, como sucede en el caso de la República Popular China.

Para resolver la cuestión planteada, es importante transcribir el segundo párrafo del artículo de referencia:

“ARTÍCULO 29.- (...)

“La prueba de daño o amenaza de daño se otorgará siempre y cuando en el país de origen o de procedencia de las mercancías de que se trate exista reciprocidad. En caso contrario, la Secretaría podrá imponer las cuotas compensatorias correspondientes sin necesidad de probar daño o amenaza de daño.”

De acuerdo con el precepto transcrito, la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial cuenta con la facultad discrecional consistente en otorgar o no la prueba de daño, durante un procedimiento instaurado para la determinación de cuotas compensatorias definitivas, cuando en el país de origen o de procedencia de las mercancías no existe reciprocidad.

Sin embargo, en opinión de esta Juzgadora, conforme al artículo 99 del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior, el numeral transcrito no es aplicable en el procedimiento de revisión de las cuotas, ya que en éste, existe una disposición específica aplicable al tema, contenida en el artículo 101 del citado Reglamento, donde se dispone que la prueba de daño se otorga, a solicitud de la producción nacional, siempre y cuando existan elementos para modificar o revocar las cuotas definitivas, como ya quedó referido anteriormente; en otras palabras, en el procedimiento de

revisión existe una norma especial para el caso, por lo que no resulta aplicable el artículo 29 de la Ley.

Sin embargo, la circunstancia de que uno de los motivos y fundamentos invocados por la demandada hubiese resultado inadecuado, no significa que la resolución que confirmó las cuotas resulte ilegal, en tanto que existen otros motivos y fundamentos que sustentan debidamente dicha resolución, como es el caso del artículo 101, fracción II, el cual establece que el análisis del daño sólo procede cuando lo solicite la industria nacional y siempre y cuando la autoridad determine que existen elementos para modificar las cuotas, supuesto que no se actualizó en el presente asunto, tal como lo refirieron las autoridades y según quedó asentado en los párrafos anteriores de este fallo.

Es aplicable la tesis de jurisprudencia 313 sustentada por este Tribunal, que a continuación se transcribe:

“FUNDAMENTO INDEBIDO.- LA CITA DE UN PRECEPTO INAPLICABLE NO LLEVA NECESARIAMENTE A CONCLUIR QUE LA RESOLUCIÓN SE ENCUENTRE INDEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA, SI EN ELLA SE CITAN OTROS QUE SEAN SUFICIENTES PARA SUSTENTARLA.- Si al fundarse una resolución se citan diversos preceptos y uno de ellos no es necesariamente aplicable al caso, no por eso, necesariamente, debe considerarse ilegal, pues es factible que los demás artículos citados sean suficientes para sustentar la conclusión de la resolución, lo que haría irrelevante la mención de una norma legal inaplicable.

“R.T.F.F. Año IX No. 94.- Octubre 1987. Pág. 363”

Por otra parte, el argumento de la actora consistente en que en otros procedimientos, la Secretaría ha otorgado la prueba de daño y amenaza de daño, tal como puede apreciarse en la resolución por la que se acepta la solicitud de parte interesada y se declara el inicio de la investigación antidumping sobre las importaciones de

encendedores de gas, no recargables, de bolsillo, mercancías comprendidas en la fracción arancelaria 9313, 10.01 de la Tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación, independientemente del país de procedencia, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de marzo de 1998, no desvirtúa la legalidad de la resolución impugnada, en atención a lo siguiente.

Debe indicarse que la resolución a la que alude la actora, no fue dictada dentro de un procedimiento de revisión a la imposición de cuotas compensatorias, sino dentro de uno diverso como lo es el de inicio, al que se refieren los artículos 52 y 57 de la Ley de Comercio Exterior; esta distinción es importante, ya que dentro de este último procedimiento, la Secretaría cuenta con la facultad discrecional consistente en otorgar o no la prueba de daño, cuando las mercancías sean originarias de un país con el que no exista reciprocidad, en los términos del artículo 29 de la citada Ley, mientras que en el de revisión esta circunstancia se encuentra sujeta a la actualización de los supuestos contenidos en el artículo 101, fracción II y penúltimo párrafo, del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior, como ya quedó referido en este fallo, por tanto, el hecho de que en el procedimiento de inicio para la imposición de cuotas al que alude la actora, se haya concedido la prueba de daño, no es circunstancia suficiente para considerar que en el procedimiento de revisión que nos ocupa, también hubiese estado obligada a otorgar dicha prueba.

(...)

QUINTO.- (...)

Una vez señalado lo anterior, esta Segunda Sección considera que el concepto de impugnación planteado en la demanda resulta parcialmente fundado pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada, en atención a lo siguiente:

Es fundado el agravio en la parte donde la actora sostiene que, contrariamente a lo sostenido por la demandada, los argumentos contenidos en el recurso de revisión sí constituían un agravio, pues el recurrente invocó los conceptos infringidos, la

parte de la resolución recurrida que contenía la violación alegada, así como las razones adecuadas y suficientes para demostrar la existencia de la violación.

Efectivamente, de la lectura realizada al recurso de revisión interpuesto en la etapa administrativa, esta Juzgadora aprecia que el particular expresó las razones y consideraciones con base en las cuales sostuvo que la resolución recurrida no se ajustaba a derecho. De esta manera argumentó que la autoridad revisora debió haber comparado tanto el valor normal como el precio de exportación, con base en el Sistema Armonizado de Códigos de Tarifas, por ser el mejor nivel de agregación en los términos del artículo 39 del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior; además, señaló que en el procedimiento original la autoridad que determinó las cuotas, determinó el valor normal con base en dicho Sistema e, inclusive, sostuvo que durante la revisión la empresa exportadora aportó documentación que contenía la clasificación arancelaria de la mercancía a diez dígitos para el pago del impuesto general de importación en los Estados Unidos de América; finalmente, señaló que dentro de una misma tarifa los precios de las mercancías no variaban de manera significativa, por lo que la autoridad contaba con todos los elementos para efectuar la comparación.

En tales circunstancias, toda vez que *la causa petendi* planteada en el recurso administrativo estaba perfectamente definida, es claro que los argumentos de la recurrente, a los que antes se ha hecho referencia, sí constituían un agravio.

Es aplicable en lo conducente, la Jurisprudencia sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, obligatoria para este Tribunal en los términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, criterio que textualmente señala:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. PARA QUE SE ESTUDIEN, BASTA CON EXPRESAR CLARAMENTE EN LA DEMANDA DE GARANTÍAS LA CAUSA DE PEDIR.- Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, abandona el criterio formalista sustentado por la anterior Tercera Sala de este Alto Tribunal, contenido en la tesis de jurisprudencia número 3a./J. 6/94, que en la compilación de 1995, Tomo VI, se locali-

za en la página 116, bajo el número 172, cuyo rubro es ‘CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. REQUISITOS LÓGICO JURÍDICOS QUE DEBEN REUNIR.’, en la que, en lo fundamental, se exigía que el concepto de violación, para ser tal, debía presentarse como un verdadero silogismo, siendo la premisa mayor el precepto constitucional violado, la premisa menor los actos autoritarios reclamados y, la conclusión, la contraposición entre aquéllas, demostrando así, jurídicamente, la inconstitucionalidad de los actos reclamados. Las razones de la separación radican en que, por una parte, la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 Constitucionales no exige, en sus artículos 116 y 166, como requisito esencial e imprescindible, que la expresión de los conceptos de violación se haga con formalidades tan rígidas y solemnes como las que establecía la aludida jurisprudencia y, por otra, que como la demanda de amparo no debe examinarse por sus partes aisladas, sino considerarse en su conjunto, es razonable que deban tenerse como conceptos de violación todos los razonamientos que con tal contenido, aparezcan en la demanda, aunque no estén en el capítulo relativo y aunque no guarden un apego estricto a la forma lógica del silogismo, sino que será suficiente que en alguna parte del escrito se exprese con claridad la causa de pedir, señalándose cuál es la lesión o agravio que el quejoso estima le causa el acto, resolución o ley impugnada y los motivos que originaron ese agravio, para que el juez de amparo deba estudiarlo.

“Amparo en revisión 3123/97. Alicia Molina Díaz de Cabrera. 13 de febrero de 1998. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

“Amparo en revisión 2138/97. Luis Enrique Bojórquez Ramírez. 3 de abril de 1998. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Fortunata Florentina Silva Vásquez.

“Amparo en revisión 2822/97. Gabriel Salomón Sosa. 29 de abril de 1998. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Luz Delfina Abitia Gutiérrez.

“Amparo en revisión 491/98. Cámara Nacional de Comercio en Pequeño, Servicios y Turismo de Cuernavaca, Morelos. 13 de mayo de 1998. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Andrés Pérez Lozano.

“Amparo en revisión 3302/97. Grupo Conta, S.A. de C.V. 27 de mayo de 1998. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Irma Rodríguez Franco.

“Tesis de jurisprudencia 63/98. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del siete de agosto de mil novecientos noventa y ocho.

“Novena Época

“Instancia: Segunda Sala

“Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

“Tomo: VIII, septiembre de 1998

“Tesis: 2a./J. 63/98

“Página: 323”

Es igualmente aplicable al caso concreto, el precedente IV-P-2aS-104, sustentado por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que señala lo siguiente:

“CONCEPTOS DE ANULACIÓN.- LA FALTA DE CITA DE LOS PRECEPTOS LEGALES VIOLADOS, NO ES SUFICIENTE PARA DESESTIMARLOS.- Si en la demanda de nulidad se expresan argumentos lógico-jurídicos suficientes que tiendan a evidenciar la ilegalidad de la resolución impugnada, ello es suficiente para que esta juzgadora proceda a su análisis, puesto que para que se estudie un concepto de anulación, basta que en la demanda se exprese claramente la causa petendi, ya que en el artículo 208, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, no se exige como requisito esencial e imprescindible, que la expresión de los conceptos de anulación se

haga con formalidades rígidas y solemnes. Además, la demanda no debe examinarse por sus partes aisladas, sino considerarse en su conjunto, como así se establece en el artículo 237 del Código en cita. Por tanto, es razonable tener como concepto de anulación, el razonamiento que se haga, aun cuando el mismo no guarde un apego estricto a la forma lógica del silogismo, puesto que es suficiente que en alguna parte del escrito de demanda se exprese con claridad la causa petendi, señalándose cuál es el agravio que la actora estima le causa la resolución impugnada y los motivos que originaron dicho agravio, para que esta juzgadora deba estudiarlo conforme al principio *iura novit curia*, recogido por el artículo 237 del citado Código. (25)

“Juicio 100(20)65/98/225/98.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 28 de enero de 1999, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. María Luisa de Alba Alcántara.

“(Tesis aprobada en sesión de 28 de enero de 1999)”

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Cuarta Época, Año II, abril de 1999, número 9, páginas 209 y 210.

Sin embargo, lo anterior es insuficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada, ya que es infundado el concepto de impugnación planteado en la demanda, en la parte donde la actora sostiene que la autoridad revisora debió haber comparado el valor normal con el precio de exportación de las mercancías, conforme al Sistema Armonizado de Códigos de Tarifas, agravio que esta Juzgadora procederá a resolver, con apoyo en el artículo 237, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

En primer término, en virtud de que la actora sostiene que el HTSC es el nivel de agregación adecuado para efectuar la comparación ya referida, pues en su opinión, se trata de un método internacionalmente reconocido para clasificar mercancías

idénticas, esta Juzgadora procederá a explicar el objeto, las características y la finalidad de dicho sistema; posteriormente, se indicará en qué consiste la comparación del valor normal con el precio de exportación de las mercancías en materia de comercio exterior y cuál es su objetivo; finalmente, con base en lo anterior, se determinará si es o no válido realizar la comparación mencionada con base en el Sistema Armonizado de Códigos de Tarifas.

Conforme a lo anterior, debe indicarse que el sistema armonizado y el Comité del Sistema Armonizado fueron establecidos con la celebración del “Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías”, preparado en Bruselas el 14 de junio de 1993; para estudiar este sistema conviene transcribir los artículos siguientes del Convenio:

“ARTÍCULO 1 DEFINICIONES PARA EFECTOS DE ESTA CONVENCIÓN:

“A ‘LA DESCRIPCIÓN ARMONIZADA DE MERCANCÍAS Y EL SISTEMA DE CODIFICACIÓN’ SERÁ EN ADELANTE ‘EL SISTEMA ARMONIZADO’ Y SIGNIFICA LA NOMENCLATURA COMPRENDIDA EN LOS ENCABEZADOS Y SUBENCABEZADOS Y SUS CÓDIGOS NUMÉRICOS RELACIONADOS, LA SECCIÓN, CAPÍTULO Y NOTAS DEL SUBENCABEZADO Y LAS REGLAS GENERALES PARA LA INTERPRETACIÓN DEL SISTEMA ARMONIZADO ESTARÁN EN EL ANEXO DE ESTA CONVENCIÓN.

“B ‘NOMENCLATURA DE TARIFAS ADUANERAS’, SIGNIFICA LA NOMENCLATURA ESTABLECIDA BAJO LA LEGISLACIÓN DE UNA PARTE CONTRATANTE PARA EFECTOS DE RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS ADUANEROS SOBRE BIENES IMPORTADOS.

“C ‘NOMENCLATURA ESTADÍSTICA’ SIGNIFICA NOMENCLATURA DE BIENES ESTABLECIDA POR UNA PARTE CONTRATANTE PARA

LA RECOLECCIÓN DE DATOS PARA ESTADÍSTICAS COMERCIALES DE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN.

“D ‘TARIFAS COMBINADAS/NOMENCLATURA ESTADÍSTICA’ SIGNIFICA UNA NOMENCLATURA, TARIFA ADUANAL INTEGRADORA Y NOMENCLATURAS ESTADÍSTICAS, LEGALMENTE REQUERIDAS POR UNA PARTE CONTRATANTE PARA LA DECLARACIÓN DE BIENES EN IMPORTACIÓN.

“E ‘LA CONVENCIÓN ESTABLECEDORA DEL CONSEJO’ SIGNIFICA LA CONVENCIÓN ESTABLECEDORA DEL CONSEJO DE COOPERACIÓN ADUANERA HECHA EN BRUSELAS EL 15 DE DICIEMBRE DE 1950.

“F ‘EL CONSEJO’ SIGNIFICA EL CONSEJO DE COOPERACIÓN ADUANERA DEL PÁRRAFO ANTERIOR.

“G ‘LA SECRETARÍA GENERAL’ SIGNIFICA LA SECRETARÍA GENERAL DEL CONSEJO.

“H EL TÉRMINO RATIFICACIÓN SIGNIFICA RATIFICACIÓN, ACEPTACIÓN, APROBACIÓN.

“ARTÍCULO 2. EL ANEXO

“EL ANEXO DE ESTA CONVENCIÓN FORMARÁ PARTE INTEGRAL DEL ACUERDO Y ALGUNA REFERENCIA A LA CONVENCIÓN INCLUIRÁ UNA REFERENCIA AL ANEXO.”

De acuerdo con el Convenio, se estructura una nueva nomenclatura, con la cual se “pretende agilizar el comercio internacional, facilitar la captura, comparación y análisis de las estadísticas del comercio exterior, reducir los costos, uniformar la

documentación comercial aduanera, contar con los datos exactos y comparables para una mejor negociación comercial, correlacionar las estadísticas del comercio internacional con las estadísticas de producción, estrechar la interacción de esta nomenclatura y la clasificación uniforme para el comercio internacional de naciones unidas.” (Máximo Carvajal Contreras. Derecho Aduanero. Editorial Porrúa. México 1999. Pág. 243).

Ciertamente, a través de este Convenio los países firmantes se comprometen a establecer sus tarifas arancelarias de acuerdo con las categorías y claves generales del Sistema Armonizado, de tal manera que a una mercancía determinada le corresponda básicamente la misma partida y subpartida, con independencia del país donde se aplique la tarifa, ya que dichos elementos en este sistema son idénticos en todos los países donde se aplica.

En efecto, el Sistema Armonizado establece distintas partidas a las que corresponden cuatro dígitos y diferentes subpartidas a las que se agregan dos dígitos, de tal manera que todos los países que lo acepten están obligados a establecer las secciones, capítulos, partidas y subpartidas acordadas en el Convenio, como categorías básicas para configurar las distintas fracciones de sus tarifas y, conforme a ello, los primeros seis dígitos son aplicables en todos los países miembros del Sistema; quienes quedan en libertad de establecer adicionalmente hasta cuatro dígitos adicionales, para lograr una clasificación más especializada; en otras palabras, a través del HTSC se pretende que en los países adheridos al Sistema se establezca, de manera similar, la estructura básica de los elementos que integran la Tarifa de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, como son: las secciones, los capítulos y subcapítulos, las partidas y subpartidas; todo ello con el propósito de que la clasificación arancelaria resulte homogénea en dichos países y con ello se agilicen las operaciones de comercio exterior.

En cuanto a la nomenclatura, el tratadista ya citado señala lo siguiente: “La nomenclatura de este Sistema tiene también la característica de simplificar las tareas de los usuarios, codificando con una sola clave las mercancías; clave usada y acep-

tada universalmente. Es sabido que en la actualidad una mercancía tiene que declararse, arancelariamente hablando, hasta 17 veces, empezando por su designación en la factura comercial, en la licencia de exportación, en el certificado de origen, en el certificado sanitario de exportación, en el conocimiento de embarque, en la guía de porte aéreo, en el manifiesto de carga, en la póliza de seguros, en los permisos de importación, en los pedimentos de importación, en las cartas de porte, etc. Con este nuevo Sistema una sola codificación servirá para todos los efectos anteriormente descritos.”

Finalmente, cabe mencionar que para interpretar y aplicar la nomenclatura del Sistema Armonizado, en el Convenio se especifica las Reglas Interpretativas y las Notas Legales (de Sección, de Capítulo y de Subpartidas); adicionalmente, el Comité del Sistema Armonizado ha recopilado las notas explicativas que complementan la labor antes mencionada.

En conclusión, el Sistema Armonizado tiene como finalidad compaginar o hacer compatibles las técnicas aduaneras de los distintos países, en lo relativo a la nomenclatura, su aplicación e interpretación, todo ello para facilitar el comercio internacional de mercancías, procurar las negociaciones comerciales y hacer compatibles las estadísticas aduaneras.

Nuestro país ha aceptado dicho sistema armonizado, así tenemos que la Ley del Impuesto General de Importación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 1995, comprende 22 secciones que se dividen en 98 capítulos, los que, a su vez, se subdividen en 1241 partidas y 5019 subpartidas. Este Sistema de Agrupamiento, así como las Reglas a que se ciñe esta estructura de clasificación, obedecen a normas de carácter internacional especialmente elaboradas para la clasificación aduanera de mercancías, las estadísticas del comercio internacional y a otras funciones. A esta estructura se le conoce como la nomenclatura del Sistema Armonizado, cuyo estudio se ha realizado en los párrafos que anteceden.

Con base en lo antes apuntado, en nuestro sistema jurídico, para determinar el impuesto que debe pagarse por la importación de mercancías, el sujeto importador, en su caso, por conducto del agente aduanal, debe identificar la mercancía y, una vez hecho lo anterior, la ubicará en la fracción arancelaria que le corresponde, de acuerdo a la descripción contenida en la misma y conforme a las reglas generales y complementarias contenidas en la Ley, para determinar el arancel aplicable.

En cambio, para determinar si existe o no discriminación de precios, debe compararse el valor normal de la mercancía con el precio de exportación, en los términos de los artículos 28 y 29 de la Ley ya mencionada. En esa tesitura, una vez que la autoridad ha determinado la existencia de discriminación de precios, debe calcular el margen de discriminación de precios existente, como un paso previo para determinar el monto de las cuotas compensatorias.

Obtención del margen de discriminación de precios. En términos generales, dicho margen se obtiene comparando el valor normal de la mercancía con el precio de exportación al territorio nacional; para que esta comparación resulte válida, en los términos de la Ley y el Reglamento, es necesario que se reúnan los siguientes requisitos: que ambos conceptos correspondan a mercancías idénticas o similares y que los valores se lleven al mismo nivel comercial, para lo cual, en su caso se tendrán que realizar los ajustes que correspondan.

De lo expresado hasta este momento, se puede advertir que un requisito esencial para realizar la comparación ya referida, consiste en que el valor normal y el precio de exportación correspondan a mercancías idénticas o similares, conceptos que se encuentran definidos en el artículo 37 del Reglamento varias veces mencionado, el cual establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 37.- Para los efectos de este Reglamento se entenderá por:

“I.- Mercancías idénticas, los productos que sean iguales en todos sus aspectos al producto investigado, y

“II.- Mercancías similares, los productos que, aun cuando no sean iguales en todos los aspectos, tengan características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables con los que se compara.”

Por otra parte, el artículo 39 del Reglamento, establece que cuando el producto investigado comprenda mercancías que no sean físicamente iguales entre sí, el margen de discriminación de precios se estimará por tipo de mercancía, de tal forma que la comparación entre el valor normal y el precio de exportación correspondan a bienes análogos. Asimismo, dispone que por regla general, los tipos de mercancías se definirán según la clasificación de productos que se reconozca en la contabilidad de la empresa exportadora; finalmente señala el procedimiento general para calcular el margen de discriminación de precios.

El margen de discriminación en el procedimiento original. En principio, en el procedimiento original, la SECOFI determinará el valor normal y el precio de exportación y, por consiguiente, el margen de dumping, con base en la información y los documentos aportados por los denunciados, quienes están obligados a describir la mercancía importada, a aportar los datos necesarios para individualizarla y determinar su clasificación arancelaria, así como a indicar el margen de dumping de acuerdo con el artículo 75, fracción VIII, del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior. Sin embargo, si durante el procedimiento los exportadores proporcionan informes y pruebas adecuados para determinar el margen de dumping que en lo individual les corresponde, la Secretaría estará obligada a tomar en cuenta dichos elementos, en los términos de la Ley de Comercio Exterior y su Reglamento.

En esas condiciones, en la resolución definitiva que determine las cuotas compensatorias, la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, deberá proporcionar, entre otros datos, los siguientes: el valor normal y el precio de exportación, la metodología que siguió para su determinación y el margen de dumping; este último concepto se determinará para cada uno de los exportadores que hubiesen comparecido y que hubiesen proporcionado documentos adecuados para tal efecto; si el

exportador no hubiese participado en la exportación o no hubieran proporcionado información adecuada, la Secretaría fijará el margen de dumping conforme a la documentación o información de que tenga conocimiento, en los términos de los artículos 83 y 89 del Reglamento.

El margen de discriminación de precios en el procedimiento de revisión.

Como ya quedó indicado, este procedimiento se inicia de oficio o a petición de parte interesada, cuando existe un cambio en las circunstancias por las que se determinó la existencia de discriminación de precios.

Cuando el solicitante es el exportador, debe acreditar que durante el período que comprende la revisión, el margen de dumping que le correspondió según la resolución original, ha disminuido, o bien, en su caso, que ya no existe dicho margen; en todo caso, le corresponde la carga de la prueba para acreditar dichas circunstancias, en los términos del artículo 101, antepenúltimo párrafo, del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior.

De todo lo hasta aquí expuesto, se puede apreciar que para determinar el margen de discriminación de precios, la autoridad está obligada a comparar el valor normal y el precio de exportación correspondientes a bienes o mercancías idénticas o similares; además, dicha comparación tendrá que efectuarse en el mismo nivel comercial, cuestiones que se corroboran con lo establecido en los artículos 2.1 y 2.6 del Código Antidumping, que a continuación se transcriben:

“**2.1.-** A los efectos del presente acuerdo, se considerará que un producto es objeto de dumping, es decir, que se introduce en el mercado de otro país a un precio inferior a su valor normal, cuando su precio de exportación al exportarse a otro sea menor que el precio comparado, en el curso de operaciones comerciales normales de un producto similar destinado al consumo en el país exportador.”

“**2.6.-** En todo el presente Acuerdo se entenderá que la expresión ‘producto similar’ (‘like product’) significa un producto que sea idéntico, es decir, igual en todos los aspectos al producto de que se trate o, cuando no exista ese producto, otro producto que, aunque no sea igual en todos los aspectos, tenga características muy parecidas a las del producto considerado.”

Es oportuno señalar que ambas partes, durante el procedimiento de revisión, estuvieron de acuerdo en que para comparar el valor normal con el precio de exportación, no resultaba procedente utilizar los Códigos de los productos que reconocían **Payless Shoesource Inc**, ya que la empresa los asignaba en forma totalmente arbitraria, tanto para la mercancía de origen chino exportada a México, como para la mercancía de Indonesia exportada a los Estados Unidos de América, por lo que no constituía un sistema confiable para efectuar la comparación tantas veces referida.

En atención a lo anterior, en el mencionado procedimiento de revisión y en el recurso administrativo, la empresa exportadora sostuvo que la comparación del valor normal y del precio de exportación, debía efectuarse conforme al Sistema Armonizado de Códigos de Tarifas; en este sentido argumentó que este sistema resultaba adecuado, pues se trata de un método universal aceptado para clasificar mercancías idénticas o similares, además, señaló que las cuotas originales fueron determinadas conforme a dicho Sistema Armonizado y, finalmente, indicó que ante la autoridad proporcionó información del Sistema Armonizado en los Estados Unidos de América con base en diez dígitos.

Por su parte, la autoridad determinó que no resultaba adecuado utilizar el Sistema Armonizado, en virtud de que no resultaba el mejor nivel de agregación para comparar mercancías, pues resultaba tan amplio que en una sola fracción arancelaria podían ubicarse hasta 108 diversos códigos de productos, por consiguiente, toda vez que el exportador no proporcionó elementos que permitieran una adecuada comparación, determinó que no se acreditaba un cambio en las circunstancias que motivaron la existencia de la discriminación de precios.

En este punto, los Magistrados que integran esta Segunda Sección, consideran que a través del Sistema Armonizado propuesto por la actora, sólo se proporcionan características generales compartidas por una determinada categoría de mercancías, por lo que no puede constituir el mejor nivel de agregación para comparar el valor normal con el precio de exportación, ya que para efectuar esto último es necesario que el sistema propuesto, detalle las características particulares de las mercancías, tanto de la referida al valor normal como la referida al precio de exportación, con el propósito de individualizarlas, ya que ello legalmente es lo que permite efectuar una comparación válida, para determinar en su caso el margen de discriminación de precios, como enseguida se demostrará.

Ciertamente, para determinar el impuesto general de importación, conforme a la Ley de la materia, no es necesario comparar mercancías idénticas o similares, sino que basta con ubicar la categoría que corresponde al bien importado, con el propósito de determinar el arancel que le corresponde, de donde resulta que la fracción arancelaria no identifica un producto en particular, sino que constituye una categoría más o menos general que comprende aquellas mercancías descritas en el texto de la fracción.

En otras palabras, la fracción arancelaria no individualiza ni particulariza a las mercancías que comprende o describe, en tanto que al ser un elemento esencial de la Ley del Impuesto General de Importación, comparte las características de ésta, es decir, se trata de una categoría que describe de manera **general, abstracta e impersonal** los bienes sujetos al gravamen, pues de sostenerse lo contrario implicaría afirmar que la Ley mencionada es particular, concreta e individual, lo que lógicamente es insostenible.

En cambio, la determinación del margen de discriminación de precios, que se realiza, tanto en el procedimiento original, como en el procedimiento de revisión (si se cuenta con elementos para ello), en materia de comercio exterior, se lleva a cabo con el propósito de establecer el monto de la cuota compensatoria que en su caso será aplicable, para lo cual sí se requiere asentar las características particulares de las

mercancías en cuestión con el propósito de individualizarlas y de esa manera justificar que se trata de bienes idénticos o análogos, pues como ya quedó apuntado en este fallo, dicha cuestión es un requisito indispensable para comparar el valor normal con el precio de exportación.

Efectivamente, conforme a la legislación nacional e internacional, los bienes idénticos son aquéllos que son iguales en todas sus características, mientras que los bienes similares (terminología empleada en el Código Antidumping) o análogos (término utilizado en la Ley de la materia), son aquellos productos que sin ser idénticos, son muy parecidos en razón de que tienen características y composición semejantes; comparten las mismas funciones y son comercialmente intercambiables, circunstancias que material y jurídicamente sólo pueden determinarse cuando la autoridad cuenta con todas las características que individualizan a las mercancías en cuestión.

Lo anterior se corrobora, si se toma en cuenta que en el procedimiento original se obliga a la parte interesada a proporcionar las características particulares de la mercancía para individualizarla, con el propósito de señalar el margen de dumping, que considere aplicable, obligación que también corresponde a la autoridad, para determinar la cuota compensatoria, según los márgenes acreditados en el procedimiento.

Por tanto, si como ya quedó referido, conforme a la legislación nacional e internacional, una mercancía es objeto de dumping cuando el precio de exportación es menor que el precio comparable de un producto similar destinado al consumo en el país exportador; comparación que sólo puede efectuarse entre bienes idénticos o similares, es jurídico sostener que no puede utilizarse como nivel de agregación adecuado el Sistema Armonizado de Códigos de Tarifas, ya que a través de éste, no se individualiza ni se particulariza una mercancía, sino que se establecen categorías y criterios más o menos generales y abstractos para poder efectuar la clasificación de los bienes.

En esa tesitura, le asiste la razón a la autoridad al sostener que no puede aplicarse el sistema armonizado, por tratarse de un sistema demasiado general; es decir, conforme al mismo podemos encontrar mercancías que aun cuando correspondan a una misma fracción arancelaria por encuadrar en la descripción de la fracción correspondiente, no constituyan bienes idénticos o similares, puesto que para ello es necesario precisar que los productos tienen características y composición semejantes, que cumplen con las mismas funciones y son comercialmente intercambiables.

En otras palabras, no es razonable comparar el valor normal y el precio de exportación de las mercancías, con base en la fracción arancelaria que les corresponde, ya que la fracción señala las características más o menos generales de los bienes, por tanto, en la medida en que no crea una situación concreta y particular, no resulta adecuada para efectuar la citada comparación, pues como ya quedó indicado, para estar en presencia de mercancías idénticas o similares, se requiere conocer sus características concretas con el propósito de poder determinar si tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.

Conforme a lo anterior, puede sostenerse válidamente que mercancías no idénticas ni similares, en los términos definidos por la legislación de comercio exterior, pueden compartir la misma fracción arancelaria, lo que se corrobora si se toma en cuenta por ejemplo que, tratándose de calzado, en la Tarifa del Impuesto General de Importación se describen los siguientes bienes:

Código Sistema Armonizado	Descripción	Unidad de Cantidad	AD/ Valorem
6402.99.02 (1) (NOM) (<) (A10) (A18) (A21)	Reconocible como concebido exclusivamente para la práctica de tenis, basquetball, gimnasia, ejercicio y similares, excepto el que tenga una banda de aplicación similar pegada o moldeada a la suela y sobrepuesta al corte.	Par	35

La anterior fracción hace referencia a diversos tipos de calzado, en la medida en que son especiales para practicar diversos tipos de deportes, con lo cual se corrobora que las fracciones arancelarias contienen categorías más o menos generales que describen las mercancías, por lo que no puede efectuarse la comparación tantas veces referida, con base en el Sistema Armonizado, ya que no necesariamente se estarían comparando bienes idénticos o similares; por ejemplo, calzado para practicar gimnasia, frente a calzado para practicar basquetball, pues es un hecho notorio que no son idénticos, ni tampoco son similares o análogos en los términos del artículo 37 del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior, ya que con ellos no se practica el mismo tipo de deporte y, por tanto, no son comercialmente intercambiables.

En conclusión, con la utilización del Sistema Armonizado de Códigos de Tarifas, no se estarían comparando mercancías, sino la legislación de diversos países en esta materia, es decir, se estarían comparando categorías más o menos generales para clasificar mercancías de importación o exportación, pero no se estarían comparando propiamente las mercancías que corresponden al valor normal y al precio de exportación y mucho menos se estarían proporcionando las características particulares de estos productos, por lo que a través del HTSC no podría determinarse que estamos en presencia de bienes idénticos o similares en los términos exigidos por la Ley de Comercio Exterior y su Reglamento, sino en todo caso ante bienes que comparten la misma clasificación arancelaria, lo cual legalmente no constituye el motivo determinante para considerar que existe la identidad o similitud mencionados.

Por consiguiente, es razonable lo sostenido por las autoridades, en el sentido de que el HTSC no permite una comparación válida, por corresponder a un nivel de agregación demasiado general.

A mayor abundamiento, lo expresado a lo largo del presente considerando se corrobora si se toma en cuenta que aun la propia legislación aduanera define lo que debe entenderse por mercancías idénticas o similares, ello para determinar la base gravable del impuesto general de importación, conforme a los métodos de mercancías idénticas o similares, en los términos de los artículos 72, quinto párrafo y 73,

quinto párrafo, de la Ley Aduanera, que por su importancia a continuación se transcriben:

“Artículo. 72.- (...)

“Se entiende por mercancías idénticas, aquéllas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad, marca y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se considere como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a lo establecido en este párrafo.”

“Artículo. 73.- (...)

“Se entiende por mercancías similares, aquéllas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que aun cuando no sean iguales en todo, tengan características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares, habrá de considerarse entre otros factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.”

Esta Juzgadora aprecia que la definición de mercancías idénticas que contiene la Ley Aduanera coincide en lo esencial con el concepto contenido en la legislación de comercio exterior, ya que en ambos casos estamos ante productos iguales en todos sus aspectos o con pequeñas diferencias de aspecto; en el caso de mercancías similares, la Ley citada en primer término también coincide con las normas de comercio exterior, puesto que exige que las mercancías tengan características y composición semejante, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.

Por tanto, de acuerdo con la legislación aduanera y de comercio exterior que definen lo que debe entenderse por mercancías idénticas o similares, se concluye que

el método propuesto por la actora ante la demandada, no permite efectuar una comparación válida, por constituir un nivel de agregación demasiado general.

Conforme a lo anterior, los argumentos de la actora, consistentes en que durante el período que abarcó la revisión, la empresa realizó exportaciones de calzado de origen chino a México, por lo que en su opinión la autoridad contaba con elementos suficientes para determinar el margen de discriminación de precios, ya que contaba, tanto con un valor normal, como con precio de exportación con que compararlo, no desvirtúa la legalidad de la resolución impugnada en atención a lo siguiente.

La circunstancia de que **Payless Shoesource Inc.**, hubiese realizado exportaciones de calzado de origen chino a México, y de que la SECOFI hubiese aceptado que procedía tomar en consideración las ventas de Indonesia a los Estados Unidos de América para determinar el valor normal, no resultan circunstancias suficientes para sostener legalmente que la autoridad debió haber calculado el margen de discriminación de precios, pues como ya quedó asentado en el presente considerando, para ello era indispensable que la comparación se refiriera a mercancías idénticas o similares, circunstancia que no pudo llevarse a cabo, ya que los sistemas propuestos por la actora no fueron adecuados para ello.

(...)

Por lo anterior, y con fundamento en los artículos 236, 237 y 239, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, se resuelve:

- I.- Es infundada la pretensión de la parte actora, en consecuencia.
- II.- Se reconoce la validez de la resolución impugnada, precisada en el resultado 1º, conforme a lo asentado en los considerandos tercero a sexto.
- III.- **NOTIFÍQUESE.**- Con copia autorizada del presente fallo, devuélvase los autos a la Primera Sala Regional Metropolitana, una vez que haya quedado firme

o, en su caso, se resuelva en definitiva el presente asunto, y en su oportunidad archívese este expediente.

Así lo resolvió la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 25 de septiembre de 2000, por unanimidad de 4 votos a favor, de los CC. Magistrados Francisco Valdés Lizárraga, Silvia Eugenia Díaz Vega, Luis Carballo Balvanera y Rubén Aguirre Pangburn; estando ausente el Magistrado Guillermo Domínguez Belloc.

Fue Ponente en el presente asunto la C. Magistrada Licenciada Silvia Eugenia Díaz Vega, cuya ponencia fue aprobada.

Se elaboró el presente engrose el 29 de septiembre de 2000. Con fundamento en lo previsto por los artículos 22, fracción III y 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, firman el C. Magistrado Rubén Octavio Aguirre Pangburn, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, ante el Lic. Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

LEY ADUANERA

V-P-2aS-134

MERCANCÍA DE PROCEDENCIA EXTRANJERA.- ACREDITAMIENTO DE SU TENENCIA LEGAL.- De una interpretación armónica de lo dispuesto por los artículos 146, fracción III, de la Ley Aduanera, 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, se debe concluir que la tenencia de mercancías de procedencia extranjera, a excepción de las de uso personal, se debe amparar por factura expedida por empresario establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, la cual deberá señalar, entre otros requisitos, la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida y el monto de los impuestos de los que en términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, de tal manera que si las notas de venta exhibidas como prueba, no cumplen con los mencionados requisitos, es evidente que no se acredita su legal tenencia. (9)

Juicio No. 699/97-07-03-9/505/00-S2-09-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 24 de octubre de 2000, por unanimidad de 5 votos.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez.
(Tesis aprobada en sesión privada de 11 septiembre de 2001)

CONSIDERANDO:

(...)

OCTAVO.- (...)

En primer término, en la afirmación del actor, de que no se indicaron los preceptos legales que infringió y que no se señaló de manera exacta los requisitos legales

que no cumplieron los comprobantes que exhibió a la autoridad para acreditar la legal estancia de alguna de la mercancía de procedencia extranjera que tenía en su poder; no le asiste la razón, ya que basta con remitirse a la resolución recurrida visible a fojas 10 a 26 de autos, para percatarse que la autoridad liquidadora, de manera expresa señaló respecto de cada comprobante presentado por el actor, los requisitos con los que no cumplía y, por lo tanto, el motivo por el cual esos comprobantes no eran suficientes para acreditar la legal estancia de la mercancía que amparaban.

En efecto, en la resolución de fecha 30 de agosto de 1996, a través de la cual se determinó la situación fiscal del actor en materia de comercio exterior, se indicó en la parte relativa lo siguiente:

“VII.- Acto seguido, esta autoridad procede a la recepción, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas por el C. JOSÉ RAMSÉS BEYRUTI RUIZ en su escrito de fecha 18 de junio de 1996:---

“1. DOCUMENTAL PRIVADA.- Consistente en copia fotostática simple co-tejada contra su original por personal de esta Administración de la nota de venta No. 24085 con folio 70589 de fecha 08-07-95, expedida por DEPORTES MARTÍ S.A. DE C.V. con domicilio en Venustiano Carranza No. 19, Colonia Centro, C.P. 06000 de México D.F., prueba que se recibe de conformidad por lo previsto en los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación vigente, con la cual el oferente pretende acreditar la operación comercial realizada con dicho proveedor, consistente en 24 gorras y que amparan un valor de \$1,158.00 (MIL CIENTO CINCUENTA Y OCHO PESOS 96/100 M.N.), sin embargo, del análisis realizado a dicho documento, se desprende que el mismo no cumple con los requisitos que establece el artículo 29-A, fracción (sic) IV y VI, del Código Fiscal de la Federación, como lo son la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expide, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, por lo que en este caso específico sería el 15% del impuesto al valor agregado.---

“2. DOCUMENTAL PRIVADA.- Consistente en copia fotostática simple co-
tejada contra su original por personal de esta Administración de la nota de
venta No. 26399 con folio 215023 de fecha 10-07-95, expedida por DEPOR-
TES MARTÍ, S.A. DE C.V. con domicilio en Venustiano Carranza No. 19,
Colonia Centro, C. P. 06000 de México D. F., prueba que se recibe de confor-
midad por lo previsto en los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la
Federación vigente, con la cual el oferente pretende acreditar la operación
comercial realizada con dicho proveedor, consistente en 16 gorras y que am-
paran un valor de \$772.00 (SETECIENTOS SETENTA Y DOS PESOS 00/
100 M.N.), sin embargo, del análisis realizado a dicho documento, se despren-
de que el mismo no cumple con los requisitos que establece el artículo 29-A,
fracción (sic) IV y VI, del Código Fiscal de la Federación, como lo son la
clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se
expide, así como el monto de los impuestos que en los términos de las dispo-
siciones fiscales deban trasladarse, por lo que en este caso específico sería el
15% del impuesto al valor agregado.---

“3. DOCUMENTAL PRIVADA.- Consistente en copia fotostática simple co-
tejada contra su original por personal de esta Administración de la nota de
venta No. 208265 con folio 20820 de fecha 13-07-95, expedida por DEPOR-
TES MARTÍ, S.A. DE C.V. con domicilio en Venustiano Carranza No. 19,
Colonia Centro, C. P. 06000 de México D. F., prueba que se recibe de confor-
midad por lo previsto en los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la
Federación vigente, con la cual el oferente pretende acreditar la operación
comercial realizada con dicho proveedor, consistente en 29 gorras y que am-
paran un valor de \$1,400.41 (MIL CUATROCIENTOS PESOS 41/100 M.N.),
sin embargo, del análisis realizado a dicho documento, se desprende que el
mismo no cumple con los requisitos que establece el artículo 29-A, fracción
(sic) IV y VI, del Código Fiscal de la Federación, como lo son la clave del
Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expide,
así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones

fiscales deban trasladarse, por lo que en este caso específico sería el 15% del impuesto al valor agregado.---

“4. DOCUMENTAL PRIVADA.- Consistente en copia fotostática simple co-
tejada contra su original por personal de esta Administración de la nota de
mostrador No. 2001 de fecha 22-03-95, expedida por CACHUCHAS
BROADWAY S.A. DE C.V. con domicilio en EMILIANO ZAPATA No. 55,
Local 6, Centro Histórico, C. P. 06060 de México D. F., prueba que se recibe
de conformidad por lo previsto en los artículos 123 y 130 del Código Fiscal
de la Federación vigente, con la cual el oferente pretende acreditar la operación
comercial realizada con dicho proveedor, consistente en 14 gorras tipo sport
abiertas y cerradas que amparan un valor de \$482.00 (CUATROCIENTOS
OCHENTA Y DOS PESOS 00/100 M.N.), sin embargo, del análisis realizado
a dicho documento, se desprende que el mismo no cumple con los requisitos
que establece el artículo 29-A, fracción (sic) IV y VI, del Código Fiscal de la
Federación, como lo son la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la
persona a favor de quien se expide, así como el monto de los impuestos que
en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, por lo que en
este caso específico sería el 15% del impuesto al valor agregado.---

“(...)”

CASO No.	CANTIDAD	DESCRIPCIÓN	MARCA	NOTAS DE VENTA No.
1	83	GORRAS DEPORTIVAS	VARIAS	24085, 26399 20826 y 2001

“Del análisis efectuado a las notas de venta que amparan la compra de la
mercancía de procedencia extranjera antes descrita, esta autoridad determina
que las mismas no acreditan la legal estancia de la mercancía, toda vez que el
rtículo (sic) 146, fracción III, de la Ley Aduanera vigente, señala que en todo
momento la mercancía debe ampararse con factura expedida por empresario
establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, la cual deberá

reunir los requisitos del Artículo (sic) 29-A del Código Fiscal de la Federación vigente, señalándose en su fracción IV que deberá contener la ‘Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida’ y dichas documentales carecen de este requisito; asimismo, en la fracción VI del citado precepto legal establece : ‘(...) así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse’, por lo que en este caso específico las mercancías están gravadas con el 15% del impuesto al valor agregado, según lo establece el numeral artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y no se encuentra especificado dicho impuesto en las facturas sujetas a estudio.”

De las transcripciones anteriores, se desprende que la demandada señaló de manera expresa cuáles fueron los requisitos que no cumplieron los comprobantes que exhibió el actor, así como el fundamento legal que exige el cumplimiento de tales requisitos.

En efecto, la autoridad asentó que las notas de venta presentadas por el actor no cumplen con lo dispuesto por las fracciones IV y VI del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, pues no contienen el Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expiden y el monto del 15% del impuesto al valor agregado, por lo tanto no existe la omisión que argumenta la actora. Además, cabe mencionar que en el presente juicio el actor exhibió copia de las notas de venta, y de las mismas se desprende que, efectivamente, no cumplen con los requisitos antes mencionados.

En segundo lugar, en el presente asunto no resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 29, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, ya que la hipótesis ahí contenida no se actualizó en la especie, en virtud de que en ninguna parte de la resolución impugnada se indicó que quien expidió los comprobantes, no se aseguró de que el nombre, denominación o razón social de la persona a favor de quien se expedían los comprobantes, correspondían a los contenidos en el documento con el que se acredita la clave en el mencionado registro.

Ahora bien, los artículos 146, fracción III, de la Ley Aduanera, 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, indican:

“Artículo 146.- La tenencia, transporte o manejo de mercancías de procedencia extranjera, a excepción de las de uso personal, deberá ampararse en todo tiempo, con cualquiera de los siguientes documentos:

“(…)

“III.- Factura expedida por empresario establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, la cual deberá reunir los requisitos que señale el Código Fiscal de la Federación.”

“Artículo 29.- Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29-A de este Código. Las personas que adquieran bienes o usen servicios, deberán solicitar el comprobante respectivo.

“Los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general. Las personas que tengan establecimientos a que se refiere este párrafo, deberán proporcionar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información relativa a sus clientes, a través de medios magnéticos, en los términos que fije dicha dependencia mediante disposiciones de carácter general.”

“Para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, quien los utilice deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien aparece en los mismos, son los correctos.

“Asimismo, quienes expidan los comprobantes referidos, deberán asegurarse de que el nombre, denominación o razón social de la persona a favor de quien se expidan los comprobantes, correspondan con el documento con el que acrediten la clave del Registro Federal de Contribuyentes que se asienta en dichos comprobantes. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general, podrá establecer facilidades para la identificación del adquirente.

“Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será aplicable para las operaciones que se realicen con el público en general.

“(…)”

“ARTÍCULO 29-A.- Los comprobantes a que se refiere el artículo 29 de este Código, además de los requisitos que el mismo establece, deberán reunir lo siguiente:

“I.- Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.

“II.- Contener impreso el número de folio.

“III.- Lugar y fecha de expedición.

“IV.- Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

“V.- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

“VI.- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.

“VII.- Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

“Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general, deberán expedir comprobantes simplificados en los términos que señale el Reglamento de este Código.”

De una interpretación armónica de los preceptos antes transcritos, se debe concluir que la tenencia de mercancías de procedencia extranjera, a excepción de las de uso personal, se debe amparar por factura expedida por empresario establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, la cual deberá señalar entre otros requisitos, la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida y el monto de los impuestos de los que en términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, de tal manera que si en el presente asunto las notas de venta exhibidas por el actor no cumplen con los mencionados requisitos, no se acredita la legal tenencia de la mercancía de procedencia extranjera.

(...)

Por lo antes expuesto y con fundamento en los artículos 236, 237, 238, fracción IV y 239, fracciones I y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 20, fracción I, inciso a), de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se resuelve:

I.- La parte actora no acreditó su pretensión.

II.- Se reconoce la validez de la resolución impugnada.

III.- NOTIFÍQUESE con copia autorizada de la presente resolución; una vez que quede firme, devuélvase los autos a la Tercera Sala Regional Golfo Centro y, en su oportunidad, archívese este expediente como concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sección de la H. Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de veinticuatro de octubre de dos mil, por unanimidad de cinco votos de los CC. Magistrados Francisco Valdés Lizárraga, Guillermo Domínguez Belloc, Silvia Eugenia Díaz Vega, Luis Carballo Balvanera y Rubén Aguirre Pangburn.

Fue ponente en el presente asunto el Magistrado Luis Carballo Balvanera, cuya ponencia modificada fue aprobada.

Se formuló el presente engrose el día cinco de enero de dos mil uno y con fundamento en lo previsto por los artículos 22, fracción III y 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, firma el Magistrado Guillermo Domínguez Belloc, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

TRATADOS DE LIBRE COMERCIO

V-P-2aS-135

TASA ARANCELARIA PREFERENCIAL AL AMPARO DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE.- PARA QUE SE OTORGUE, ES SUFICIENTE QUE SE SEÑALE EN EL PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN LA CLAVE DEL PAÍS AL QUE CORRESPONDE LA TASA.- Del artículo 502 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte y de la Sección III “**OBLIGACIONES RESPECTO A LAS IMPORTACIONES**”, de la Resolución que Establece las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del citado Tratado, no se desprende la obligación del importador de señalar en el campo 38 del pedimento de importación, la clave correspondiente al referido tratado “LA”, para que se le aplique la tasa arancelaria preferencial, sino que es suficiente que se señale en el pedimento la clave del país al que corresponda la mencionada tasa, para otorgar dicho trato preferencial. (10)

Juicio No. 178/98-04-01-2/593/00-S2-09-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 24 de octubre de 2000, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez.
(Tesis aprobada en sesión privada de 11 de septiembre de 2001)

CONSIDERANDO:

(...)

CUARTO.- (...)

En principio, resulta oportuno realizar una narración de los hechos que originaron el presente juicio, a fin de tener un mejor conocimiento del conflicto que se plantea.

1.- Con fecha 18 de julio de 1994, se importó por la empresa CIASA COMERCIAL, S.A. DE C.V., 50 máquinas cortadoras de billetes, por lo que se presentó por el Agente Aduanal, hoy actor, el 22 del mismo mes y año el pedimento de importación No. 3081-4000556, visible en copia certificada a fojas 18 y 19 de autos, en el que se declaró, entre otras cosas, que el país origen de la mercancía era Estados Unidos de América; que el valor en aduana de la mercancía era de \$306,225.00; que la tasa ad valorem era 0, por lo que el impuesto general de importación también era 0; que el impuesto al valor agregado ascendía a la cantidad de \$30,868 y el derecho de trámite aduanero era de \$2,450.00; asimismo, se precisa en el mencionado pedimento, que se realizó desaduanamiento libre de la mercancía.

2.- Con fecha 18 de noviembre de 1996, se emitió por el Administrador de la Aduana de Guadalajara, la resolución contenida en el oficio No. 4159-II-1-(11)-8836, que obra a fojas 22 a 25 del presente juicio, en la que se precisó que al hacer la revisión legal y aritmética de los documentos correspondientes a las operaciones de importación realizadas en esa Aduana, durante los meses de julio y agosto de 1994, se detectó que al momento de importar la mercancía descrita en el pedimento No. 3081-4000556, la empresa CIASA COMERCIAL, S.A. DE C.V., por conducto del Agente Aduanal ALMA FLORES CASTREJÓN, omitió el pago de impuestos, ya que de conformidad con lo publicado en el Diario Oficial de la Federación del 2 de noviembre de 1989, la fracción que se declaró tenía una tasa de 15% ad valorem; además, que al determinar la base gravable se omitió incrementar 1,232.50 dólares, por concepto de fletes declarados en la guía aérea, lo que trae como consecuencia diferencias en el pago del impuesto al valor agregado y del derecho de trámite aduanero, por lo que se determinó un crédito fiscal a cargo del actor en cantidad total de \$137,116.50.

3.- Inconforme con la anterior resolución, el actor promovió en su contra, con fecha 2 de junio de 1997, recurso de revocación, en el que, entre otros agravios, argumentó que la autoridad sancionadora no aplicó lo dispuesto por el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, toda vez que la importación de los bienes se realizó con posterioridad a la entrada en vigor del mencionado Tratado y por disposición del mismo esas mercancías quedaron libres de arancel aduanero el día 1° de enero de 1994.

4.- Con fecha 26 de septiembre de 1997, se emitió por el Administrador Local Jurídico de Ingresos de Zapopan, la resolución impugnada, a través de la cual se resolvió el recurso de revocación intentado por el actor y se confirmó la resolución recurrida, con el argumento principal de que en el pedimento de importación no se advierte en momento alguno que la mercancía en él descrita se haya importado al amparo del Tratado de Libre Comercio, para que fueran aplicables las disposiciones contenidas en dicho tratado comercial.

Que en el campo 38 del pedimento, no se señaló la clave “LA”, misma que corresponde al Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

En segundo lugar, en su concepto de impugnación la actora manifiesta básicamente que al llevar a cabo la importación de la mercancía, se cumplió con lo dispuesto por los capítulos IV y V del Tratado de Libre Comercio de América del Norte y por la Resolución que Establece Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, por lo que se debió reconocer el trato arancelario preferencial al que tiene derecho la mercancía importada.

En ese orden de ideas, es claro que la litis en el presente juicio se limita a determinar si es legal que la autoridad niegue el trato arancelario preferencial a la mercancía importada, porque no se asentó en el campo 38 del pedimento de importación la clave “LA”, que se debe indicar para toda operación al amparo del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (Estados Unidos de América).

Así las cosas, esta Juzgadora estima que le asiste la razón al demandante, pues contrariamente a lo sostenido por la autoridad en la resolución impugnada, en el presente caso, al llevar a cabo la importación de la mercancía, se cumplió con lo dispuesto por el Tratado de Libre Comercio de América del Norte y por la Resolución que Establece las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, esta última publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1993, disposiciones que en la parte relativa indican:

“Tratado de Libre Comercio de América del Norte

Artículo 502. *Obligaciones respecto a las importaciones*

“1. Salvo que se disponga otra cosa en este capítulo, cada una de las Partes requerirá al importador en su territorio que solicite trato arancelario preferencial para un bien importado a su territorio proveniente de territorio de otra Parte, que:

“(a) declare por escrito, con base en un certificado de origen válido, que el bien califica como originario;

“(b) tenga el certificado en su poder al momento de hacer dicha declaración;

“(c) proporcione una copia del certificado cuando lo solicite su autoridad aduanera; y

“(d) presente sin demora una declaración corregida y pague los aranceles correspondientes, cuando el importador tenga motivos para creer que el certificado en que se sustenta su declaración contiene información incorrecta.

“2. Cada una de las Partes dispondrá que, cuando un importador en su territorio solicite trato arancelario preferencial para un bien importado a su territorio de territorio de otra Parte:

“(a) se pueda negar trato arancelario preferencial al bien, cuando el importador no cumpla con cualquiera de los requisitos de conformidad con este capítulo; y

“(b) no se le apliquen sanciones por haber declarado incorrectamente, cuando el importador corrija voluntariamente su declaración de acuerdo con el inciso 1(d).”

“Resolución que Establece las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

“TÍTULO II: TRATO NACIONAL Y ACCESO DE BIENES AL MERCADO.

“SECCIÓN I. ELIMINACIÓN ARANCELARIA.

“2.- De conformidad con lo dispuesto en la presente Resolución, se otorgará trato arancelario preferencial a los bienes importados a territorio nacional que cumplan con las reglas de origen y demás disposiciones aplicables del Tratado.

“3.- Salvo disposición en contrario, para los efectos de lo dispuesto en el artículo 302 y Anexo 302.2 del Tratado, para determinar la tasa arancelaria aplicable a un bien originario importado a territorio nacional, así como la categoría de desgravación correspondiente, en los casos en que el trato arancelario preferencial acordado para Canadá sea distinto del acordado para los Estados Unidos de América, se estará a lo siguiente:

“I.- Cuando el bien originario califique para ser marcado como un bien de Canadá de conformidad con el Anexo 311, se aplicará la tasa o categoría de desgravación indicada en la columna correspondiente a Canadá, independientemente de que el bien esté marcado o no.

“II.- Cuando el bien originario califique para ser marcado como un bien de los Estados Unidos de América de conformidad con el Anexo 311, se aplicará la tasa o categoría de desgravación indicada en la columna correspondiente a los Estados Unidos de América, independientemente de que el bien esté marcado o no.

“SECCIÓN III: OBLIGACIONES RESPECTO A LAS IMPORTACIONES.

“21.- Quienes importen bienes a territorio nacional bajo trato arancelario preferencial estarán a lo siguiente:

“I.- **Deberán señalar en el pedimento la clave del país al que corresponda la tasa preferencial** aplicable de conformidad con lo dispuesto en la regla 3 de la presente Resolución.

“II.- Deberán tener en su poder el original, o en su defecto copia del certificado de origen válido al momento de presentar el pedimento de importación.

“III.- Deberán entregar al agente o apoderado aduanal una copia del certificado de origen.

“IV.- Deberán poner a disposición de la autoridad aduanera el original, o en su defecto copia del certificado de origen en caso de ser requerido.

“No se impondrán sanciones al importador que haya declarado incorrectamente el origen de las mercancías, siempre que presente una declaración complementaria y pague los aranceles correspondientes, a más tardar antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación con relación a la declaración, o efectúe el reconocimiento aduanero como resultado del mecanismo de selección aleatoria.”

De las transcripciones anteriores no se desprende la obligación del importador de señalar en el campo 38, del pedimento de importación, la clave correspondiente al Tratado de Libre Comercio de América del Norte “LA”, como lo indica la demanda en la resolución impugnada, sino que es suficiente que se señale en el pedimento la clave del país al que corresponda la tasa preferencial; de tal suerte que, si en la especie, en el pedimento de importación No. 3081-4000556, presentado por la actora en representación de la importadora el 22 de julio de 1994, se asentó en el campo 17, relativo al país de origen de la mercancía, la clave “G8”, misma que corresponde a los Estados Unidos de América, según el apéndice 4 del Anexo 20 de la Resolución que Establece para 1994 Reglas Fiscales de Carácter General Relacionadas con el Comercio Exterior, es claro que el actor cumplió con la obligación prevista en la Resolución transcrita, por lo que no se puede negar el trato arancelario preferencial a la mercancía importada y, en consecuencia, el acto combatido se encuentra indebidamente fundado y motivado.

En efecto, en el presente caso, no es suficiente con el hecho de que la autoridad demandada indique que por no haber asentado la clave “LA” en el campo 38 del pedimento de importación, se le niega el trato arancelario preferencial a la mercancía importada por CIASA COMERCIAL, S.A. DE C.V., pues esa razón no se encuentra prevista ni en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, ni en la Resolución transcrita, como causa para negar el trato arancelario preferencial.

A mayor abundamiento, a continuación se transcribe la parte inicial del texto del pedimento de importación No. 3081-4000556, que fue exhibido en copia certificada por el actor y que obra a fojas 18 y 19 de autos.

PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN NUEVOS PESOS
HOJA 1 DE 2

“REFERENCIA 07026	No. PEDIMENTO 3081-4000556	REG. ENTRADA 6562
“FECHA DE PAGO: 22-07-94	CLAVE PEDIMENTO A1 T.C. 3.440250 SELLOS	
“TIPO DE “OPERACIÓN: 1	FACTOR MONEDA EXTRANJERA: 1.00000000	
“ADUANA /SEC 482	TRANSPORTE 4 PESO 830.000 KGS	
“FECHA DE “ENTRADA: 18-07-94	PAÍS VENDEDOR : G8 DE ORIGEN: G8	
“R.F.C. “CC0C0851108H67	No. FED. ESP. DE TRÁNSITO	
“RECEPCIÓN POR “TERCEROS:		
“IMPORTADOR “CIASA, S.A. DE C.V.”		

De la transcripción anterior, se desprende que en el campo relativo a país de origen, se asentó en el pedimento la clave “G8”, misma que, se insiste, corresponde a Estados Unidos de América, por lo tanto, en el presente asunto el importador cumplió con la obligación prevista en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte y en la Resolución que Establece las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, consistente en señalar la clave del país al que corresponda la tasa preferencial aplicable, por lo que en todo caso se podría negar esa tasa por otras razones, pero no por el hecho de que no se asentó en el campo 38 del pedimento de importación la clave “LA”.

Por otro lado, no escapa a esta Juzgadora el hecho de que, efectivamente, en el Apéndice 6 del Anexo 20 de la Resolución que Establece para 1994 Reglas Fiscales de Carácter General Relacionadas con el Comercio Exterior, que se refiere al llenado del pedimento de importación, se indica que en el campo 38 se deberá asentar la clave “LA”, para toda operación al amparo del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (Estados Unidos de América); sin embargo, esa omisión no puede dar lugar a que se le niegue el trato arancelario preferencial a la mercancía importada, pues en todo caso esa omisión formal daría lugar a una omisión de datos en el pedimento, infracción que pudo ser sancionada por la autoridad.

En otro orden de ideas, es importante destacar el hecho de que ni en la resolución impugnada, ni en la recurrida se invoca otro motivo diverso al antes mencionado para negar el trato arancelario preferencial a la mercancía importada por la hoy actora, en representación de la empresa CIASA COMERCIAL, S.A. DE C.V., por lo que al no proceder la motivación de la autoridad, es claro que su actuación resulta ilegal y, consecuentemente, el crédito determinado a la actora.

Ahora bien, en relación al argumento de la autoridad al formular su contestación, el mismo debe desestimarse, ya que si bien es cierto que en el apéndice 6 del Anexo 20 de la Resolución que Establece para 1994 Reglas Fiscales de Carácter General Relacionadas con el Comercio Exterior se indica que en el campo 38 del pedimento de importación, se tendrá que señalar la clave del tratado, también lo es que por la omisión de esa clave no se puede negar el trato arancelario preferencial a una mercancía, pues ni en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, ni en la Resolución que Establece las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, se establece ese requisito como indispensable, por lo que en todo caso la autoridad pudo sancionar conforme a derecho la omisión antes precisada.

En mérito de lo anterior y toda vez que, tanto la resolución impugnada, como la recurrida, se encuentran indebidamente fundadas y motivadas, al considerar que por no asentar la clave “LA” en el campo 38 del pedimento de importación, la mercancía importada bajo el pedimento No. 3081-4000556 no se importó al amparo del Tratado de Libre Comercio de América del Norte y, por lo tanto, no tiene un trato arancelario preferencial, se debe declarar la nulidad lisa y llana de ambas resoluciones.

(...)

Por lo antes expuesto y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 236, 237, 238 fracción IV y 239, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, en

relación con el artículo 20, fracción I, inciso a), de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de la Federación, se resuelve:

I.- La parte actora acreditó su pretensión.

II.- Se declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y de la recurrida, por lo argumentado en el cuarto considerando de este fallo.

III.- **NOTIFÍQUESE** con copia autorizada de la presente resolución; una vez que quede firme, devuélvanse los autos a la Primera Sala Regional de Occidente y, en su oportunidad, archívese este expediente como concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sección de la H. Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación en sesión de veinticuatro de octubre de dos mil, por unanimidad de cinco votos de los CC. Magistrados Francisco Valdés Lizárraga, Guillermo Domínguez Belloc, Silvia Eugenia Díaz Vega, Luis Carballo Balvanera y Rubén Aguirre Pangburn.

Fue ponente en el presente asunto el Magistrado Luis Carballo Balvanera, cuya ponencia fue aprobada en sus términos.

Se formuló el presente engrose el día seis de diciembre de dos mil, y con fundamento en lo previsto por los artículos 22, fracción III y 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, firma el Magistrado Luis Carballo Balvanera, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación por Ministerio de Ley, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 21, segundo párrafo, de la Ley antes citada, ante el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES

V-P-2aS-136

ACTOS SUCESIVOS DE REPRESENTACIÓN.- APLICABILIDAD DE LAS NORMAS NACIONALES Y EXTRANJERAS.- A efecto de que un poder conferido en el extranjero sea válido en México, su otorgamiento debe sujetarse a las normas contenidas en el Protocolo sobre Uniformidad del Régimen Legal de los Poderes, ratificado por México el 24 de junio de 1953, y publicado en el Diario Oficial de la Federación de 3 de diciembre del mismo año, ello con el fin de que el mandatario sea reconocido en México con tal carácter, así como de que dicho mandatario se encuentre en posibilidad de realizar los actos a que se refiere el poder que le ha sido conferido. Sin embargo, si la persona a quien le fue otorgado el poder, a su vez sustituye el mismo en favor de una tercera persona, y dicho acto es realizado en territorio nacional, entonces, el Protocolo anteriormente mencionado ya no es aplicable al caso, toda vez que el acto de sustitución del poder no fue realizado en el extranjero sino en México, y en esta virtud, sólo resultan aplicables las disposiciones previstas en la Ley General de Sociedades Mercantiles. (11)

Juicio No. 16357/99-11-07-5/817/00-S2-07-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 6 de febrero de 2001, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales.
(Tesis aprobada en sesión de 26 de junio de 2001)

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

V-P-2aS-137

RESOLUCIÓN QUE ADMITE A TRÁMITE UN RECURSO.- NO CONSTITUYE UN ACTO FAVORABLE NI DEFINITIVO PARA EL RECURRENTE.- Los acuerdos emitidos por una autoridad administrativa a través de los cuales se admite a trámite un recurso, no constituyen un acto favorable ni definitivo para el recurrente, ya que tales oficios contienen actuaciones que resuelven cuestiones de carácter procedimental dentro del trámite del medio de defensa, sin que pueda estimarse que las mismas establezcan derechos para el particular, más allá de lo que se refiere a dicho trámite. En este sentido, los acuerdos emitidos para iniciar la tramitación y resolución de los recursos administrativos, no constituyen resoluciones favorables para el particular, toda vez que aun cuando la autoridad haya admitido a trámite el recurso, ello no significa que con posterioridad no pueda advertirse una causal de improcedencia, máxime que la procedencia de un recurso administrativo es una cuestión que puede ser estudiada en cualquier momento de su trámite, por ser de orden público. (12)

Juicio No. 16357/99-11-07-5/817/00-S2-07-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 6 de febrero de 2001, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales.
(Tesis aprobada en sesión de 26 de junio de 2001)

CONSIDERANDO:

(...)

CUARTO.- (...)

A juicio de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es INFUNDADO el concepto de impugnación a estudio, de conformidad con el siguiente razonamiento.

La actora aduce en síntesis que el requisito consistente en que se establezca qué persona física en representación de THE COCA COLA EXPORT CORPORATION confirió el poder a la empresa SERVICIOS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN Y ALTA GERENCIA, S. A. DE C. V., no es aplicable, ya que el mandato fue otorgado en los Estados Unidos de América, por lo que no resultan aplicables las disposiciones mexicanas, como el artículo 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Manifiesta asimismo la actora, que el Protocolo sobre Uniformidad del Régimen Legal de los Poderes, ratificado por México el 24 de junio de 1953, y publicado en el Diario Oficial de la Federación de 3 de diciembre del mismo año, establece los requisitos que deben contener los poderes otorgados en el extranjero, siendo que en dicho Protocolo se establece que es necesario que sólo se diga que el poder se otorga con todas las facultades generales y especiales que requieran cláusula especial, requisito que se cumple en la especie, sin que sea necesario ningún otro.

Que el mencionado Protocolo es una ley especial que debe prevalecer sobre la general, que es la Ley General de Sociedades Mercantiles, siendo que los poderes otorgados en el extranjero no deben atender a requisitos de forma que las leyes mexicanas exigen para que surtan efectos legales, máxime que el Protocolo que nos ocupa, debe entenderse incorporado a nuestro derecho, en los términos del artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Asimismo, aduce la demandante que la escritura pública número 106,592 únicamente contiene la protocolización de un poder otorgado en un país distinto a México, siendo que lo objetado por la autoridad demandada fue el supuesto incumplimiento de requisitos en el poder otorgado a THE COCA COLA EXPORT CORPORATION a SERVICIOS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN Y ALTA

GERENCIA, S. A. DE C. V., y no la protocolización que se hizo en la escritura 106,592 de la sustitución que esta empresa realizó en favor de EDUARDO ARROCHA GÍO.

Ahora bien, el instrumento notarial mediante el cual EDUARDO ARROCHA GÍO pretendió acreditar su personalidad como representante legal de THE COCA COLA EXPORT CORPORATION, al interponer los recursos de inconformidad ante la Secretaría de Salud, establece en la parte conducente lo siguiente (fojas 27 a 30 del expediente):

“(…) SERVICIOS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN Y ALTA GERENCIA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, representada como se ha dicho, mandataria de THE COCA-COLA EXPORT CORPORATION, substituye su poder a favor de los señores CHARLES WILLIAM DAVISON PATIÑO, JOSÉ LUIS CARMONA NAVA, JUAN MANUEL DÍAZ ROLDÁN y EDUARDO ARROCHA GÍO, para que en forma conjunta o individualmente cualquiera de ellos representen a THE COCA COLA EXPORT CORPORATION.

“Manifiesta el compareciente bajo protesta de decir verdad que su representada es persona capaz y que las facultades con que actúa no le han sido revocadas ni modificadas y lo acredita con los siguientes documentos:

“(…) b).- Escritura noventa y cuatro mil trescientos quince, de ocho de octubre de mil novecientos ochenta y siete, otorgada ante mí, inscrita en el Registro Público de Comercio con fecha siete de enero de mil novecientos ochenta y ocho en el Folio Mercantil número diecisiete mil quinientos treinta y siete, por medio de la cual, se protocolizó el poder conferido por The Coca-Cola Export Corporation ante Notario Público de la ciudad de Atlanta Estado de Georgia, Estados Unidos de América, redactado en inglés, debidamente legalizado y acompañado de su traducción al español, hecha por perito traductor autorizado por el Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal. En dicho poder se confieren a Servicios Integrados de Administración de Alta Gerencia,

Sociedad Anónima de Capital Variable, facultades para actos de administración y para pleitos y cobranzas de acuerdo con los artículos dos mil quinientos cincuenta y cuatro y dos mil quinientos ochenta y siete del Código Civil para el Distrito Federal y correlativos de los Códigos Civiles de los Estados de la República Mexicana, con facultad expresa para substituir y revocar las substituciones que otorgue (...)”

(El subrayado es de esta Juzgadora)

De lo anterior se advierte que mediante la diversa escritura pública número 94,315, de 8 de octubre de 1987, otorgada ante el Notario Público número 68 del Distrito Federal, se protocolizó el poder para actos de administración y para pleitos y cobranzas que fue conferido por THE COCA COLA EXPORT CORPORATION a SERVICIOS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN DE ALTA GERENCIA, S. A. DE C. V., en la ciudad de Atlanta, Georgia, Estados Unidos de América.

Asimismo, con posterioridad, mediante la escritura pública número 106,592, cuya parte conducente ha quedado transcrita, el Notario Público número 68 del Distrito Federal hizo constar la sustitución que realizó SERVICIOS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN DE ALTA GERENCIA, S. A. DE C. V. del poder otorgado a dicha sociedad por THE COCA COLA EXPORT CORPORATION, en favor de, entre otras personas, EDUARDO ARROCHA GÍO, quien es la persona que suscribió los recursos de inconformidad, a los cuales recayeron las resoluciones materia del presente juicio.

De lo anterior, se advierte que los actos mediante los cuales, por una parte, THE COCA COLA EXPORT CORPORATION otorgó un poder a la empresa denominada SERVICIOS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN DE ALTA GERENCIA, S. A. DE C. V., y por otra, la empresa citada en último término substituyó su poder en favor de EDUARDO ARROCHA GÍO, son dos actos diversos, siendo que sólo el primero de ellos tuvo lugar en el extranjero.

En efecto, el poder que THE COCA COLA EXPORT CORPORATION confirió a SERVICIOS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN DE ALTA GERENCIA, S. A. DE C. V., fue otorgado en la ciudad de Atlanta, Georgia, en los Estados Unidos de América, poder que fue protocolizado mediante la escritura 94,315, de 8 de octubre de 1987, pasada ante la fe del Notario Público número 68 del Distrito Federal.

Ahora bien, el segundo de los actos mencionados, es decir, la sustitución en favor de EDUARDO ARROCHA GÍO del poder que THE COCA COLA EXPORT CORPORATION había conferido a SERVICIOS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN DE ALTA GERENCIA, S. A. DE C. V., fue un acto posterior que no fue realizado en el extranjero, sino en México, con fecha 4 de julio de 1990, ante el Notario Público 68 del Distrito Federal, y el cual se hizo constar en la escritura pública número 106,592.

De tal suerte, el acto por medio del cual THE COCA COLA EXPORT CORPORATION otorga poder en favor de EDUARDO ARROCHA GÍO, fue un acto realizado en México, siendo que el diverso poder que fue protocolizado mediante la escritura 94,315, de 8 de octubre de 1987, sólo constituye un antecedente.

En este orden de ideas, el acto que se encuentra consignado en la escritura pública número 106,592, por medio del cual THE COCA COLA EXPORT CORPORATION le otorga poder a EDUARDO ARROCHA GÍO, fue llevado a cabo en México y no en el extranjero, y en esta virtud, no es dable que se apliquen disposiciones relativas a los poderes conferidos en el extranjero, ya que en el caso, se trata de un poder otorgado en México.

En efecto, contrariamente a lo afirmado por la demandante, en la escritura pública número 106,592, que la actora exhibió ante la autoridad administrativa a fin de acreditar su personalidad, no se contiene la protocolización de un poder otorgado en un país distinto a México, sino que se hace constar el otorgamiento del poder conferido por THE COCA COLA EXPORT CORPORATION a EDUARDO

ARROCHA GÍO, a través de la sustitución que SERVICIOS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN Y ALTA GERENCIA, S. A. DE C. V. realiza en favor de dicha persona, siendo que la protocolización a que se refiere la actora es un acto anterior que se consignó en la diversa escritura pública 94,315, y que se asentó como un antecedente en la escritura pública número 106,592 que nos ocupa.

Por tanto, los argumentos de la actora son infundados, ya que se enderezan a acreditar la aplicabilidad del Protocolo sobre Uniformidad del Régimen Legal de los Poderes, ratificado por México el 24 de junio de 1953, y publicado en el Diario Oficial de la Federación de 3 de diciembre del mismo año, y, por tanto, la inaplicabilidad de la Ley General de Sociedades Mercantiles, partiendo de la premisa de que el poder contenido en la escritura pública 106,592, que la hoy actora exhibió en sus recursos de inconformidad, fue otorgado en el extranjero, lo que es incorrecto, como se ha expresado en líneas precedentes.

QUINTO.- (...)

A juicio de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es INFUNDADO el concepto de impugnación a estudio, de conformidad con el siguiente razonamiento.

La actora aduce en síntesis, que mediante oficios DCSP/VME077/94 y DCSP/VME073/94, ambos de 25 de octubre de 1995, la autoridad tuvo por interpuestos en tiempo y forma los recursos de inconformidad, considerando que se había acreditado la personalidad del representante legal de la hoy actora mediante la exhibición del poder notarial número 106,592, manifestaciones que hacen prueba plena en contra de la autoridad, siendo que la demandada debió tomar en cuenta dichos oficios al momento de resolver los medios de defensa, ya que los mismos son resoluciones favorables que no pueden ser revocadas por la autoridad sino a través de un juicio ante este Tribunal, lo que niega que haya sucedido.

Asimismo, manifiesta la actora que es ilegal que en el considerando segundo de la resolución impugnada relativa a los expedientes 102/019.1/1163, 1164, 1165, 1166, 1167 y 1168, la autoridad, por una parte, haya manifestado que el recurso fue interpuesto dentro del término legal, y que se admita y expresamente se afirme que se procede al análisis de los agravios, y que por otra, tenga por no interpuesto el medio de defensa.

Ahora bien, es pertinente transcribir la parte conducente de los oficios DCSP/VME077/94 y DCSP/VME073/94, ambos de 25 de octubre de 1995, a los que se refiere la actora:

“(…) Me refiero al recurso de inconformidad presentado por el C. EDUARDO ARROCHA GÍO, el día 31 de octubre de 1994, quien acredita su personalidad mediante poder notarial No. 106592, en contra de las resoluciones contenidas en los oficios DCSP/VS215/94, DCSP/VS216/94, DCSP/VS217/94, DCSP/VS218/94, DCSP/VS219/94 Y DCSP/VS221/94 en las cuales se le impone a THE COCA COLA EXPORT CORPORATION SUCURSAL MÉXICO, multas por la cantidad de (...) respectivamente, esta Dirección con fundamento en los artículos 438, 439, 440, 441, 442 y 443 de la Ley General de Salud, tiene por interpuesto en tiempo el recurso de referencia, toda vez que fue presentado dentro del plazo de 15 días que establece la Ley General de Salud.

“Me refiero al recurso de inconformidad presentado por el C. EDUARDO ARROCHA GÍO, el día 22 de noviembre de 1994, quien acredita su personalidad mediante testimonio notarial No. 106592, en contra de las resoluciones contenida (sic) en los oficios números DCSP/VS071/94, DCSP/VS152/94, DCSP/VS153/94, DCSP/VS220/94, DCSP/VS260/94, DCSP/VS319/94, DCSP/VS353/94 y DCSP/VS354/94, en las cuales se le impone a THE COCA COLA EXPORT CORPORATION, multas por la cantidad de (...) respectivamente, esta Dirección con fundamento en los artículos 438, 439, 440, 441, 442 y 443 de la Ley General de Salud, tiene por interpuesto en tiempo el recurso de

referencia, toda vez que fue presentado dentro del plazo de 15 días que establece la Ley General de Salud.”

De lo anterior se advierte, que los acuerdos antes transcritos son acuerdos de mero trámite, emitidos para iniciar la tramitación y resolución de los recursos interpuestos, pero no constituyen una resolución favorable en sí misma; por ello, aun cuando la autoridad tuvo por interpuestos en tiempo los recursos de inconformidad; sin embargo, lo mismo no constituye una resolución favorable en los términos en que lo pretende la actora.

En efecto, si bien es cierto que mediante los oficios que han quedado transcritos, la autoridad admitió a trámite los recursos interpuestos por considerar que se habían interpuesto dentro del término legal, sin embargo, ello no significa que con posterioridad no pueda advertirse una causal de improcedencia diversa.

En este orden de ideas, aun cuando los recursos hubiesen sido interpuestos en tiempo, es dable que con posterioridad y en virtud de una causal, como es la falta de personalidad jurídica de quien promueve, dichos medios de defensa puedan ser desechados; lo anterior, toda vez que la procedencia de un recurso administrativo es una cuestión que puede ser estudiada en cualquier momento de su trámite, por ser de orden público.

De tal suerte, la autoridad demandada, al resolver los recursos de inconformidad, válidamente podía estudiar la procedencia de los mismos, y en caso de encontrar una causal de desechamiento, diversa a la oportunidad en la presentación, sobre lo cual ya se había pronunciado, estaba en posibilidad de tener por no presentados dichos medios de defensa.

En virtud de lo anterior, los oficios DCSP/VME077/94 y DCSP/VME073/94, ambos de 25 de octubre de 1995, mediante los cuales la autoridad admitió a trámite los recursos de inconformidad, no pueden constituir una resolución favorable para la hoy actora, ya que dichos oficios se emitieron dentro del trámite de un recurso admi-

nistrativo, y, por tanto, son actuaciones que sólo resuelven cuestiones de carácter procedimental dentro de dicho trámite, pero sin que pueda estimarse que las mismas establecen derechos para el particular más allá de lo que se refiere al trámite del recurso de que se trate, máxime que, como ha quedado expresado en líneas precedentes, la autoridad está en la posibilidad de tener por no presentado el medio de defensa en el momento en que advierta que se actualiza una causal de improcedencia.

Por otra parte, por lo que se refiere a lo aducido por la actora, en el sentido de que es ilegal que en el considerando segundo de la resolución impugnada relativa a los expedientes 102/019.1/1163, 1164, 1165, 1166, 1167 y 1168, la autoridad, por una parte, haya manifestado que el recurso fue interpuesto dentro del término legal, y que se admita y expresamente se afirme que se procede al análisis de los agravios, y que por otra, tenga por no interpuesto el medio de defensa; dicho argumento es infundado.

En efecto, si bien es cierto que en el considerando segundo de la resolución que nos ocupa (foja 35 de autos), la autoridad señala que admite el recurso de inconformidad y que procede al análisis de los agravios, sin embargo, tal afirmación no es relevante para el sentido de la resolución que se contiene en el documento que nos ocupa, toda vez que del mismo se advierte, sin lugar a dudas, que la autoridad consideró que no se había acreditado debidamente la personalidad del representante legal de la hoy actora, y que por tanto, procedía tener por no presentado y desechar el recurso.

Al respecto, la expresión de la autoridad en el sentido de que admite el recurso y procede al análisis de los agravios, no es suficiente para estimar que existe una incongruencia en la resolución que nos ocupa, toda vez que, aun cuando es incorrecta, sin embargo, no trasciende al sentido de la resolución impugnada, ni afecta las defensas de la actora, al ser evidente cuál es el sentido de la resolución, máxime que la demandante no señala las razones por las que en todo caso, pudiera estimar que con dicha expresión se causa un agravio que trasciende al sentido de la resolución que nos ocupa, o que afecta las defensas de la actora.

(...)

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 202 y 203, aplicados a contrario sensu, 236, 237 y 239-A, fracción I, inciso b), del Código Fiscal de la Federación, se resuelve:

I. Es infundada la causal de improcedencia y sobreseimiento hecha valer por la autoridad demandada; en consecuencia,

II. No se sobresee el juicio.

III. La actora no acreditó los fundamentos de su pretensión; en esta virtud,

IV. Se reconoce la validez de las resoluciones impugnadas, precisadas en el resultando 1° de este fallo.

V. NOTIFÍQUESE.- Con copia autorizada del presente fallo, devuélvase los autos a la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, una vez que haya quedado firme o, en su caso, se resuelva en definitiva el presente asunto, y, en su oportunidad, archívese este expediente.

Así lo resolvió la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 6 de febrero de 2001, por unanimidad de 4 votos de los Magistrados Francisco Valdés Lizárraga, Silvia Eugenia Díaz Vega, Luis Carballo Balvanera y Guillermo Domínguez Belloc.

Fue ponente en el presente asunto la Magistrada Silvia Eugenia Díaz Vega, cuya ponencia se aprobó en sus términos.

Se elabora el presente engrose el día 21 de febrero de 2001, y con fundamento en lo previsto en los artículos 22, fracción III, y 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en vigor, firma el Magistrado Guillermo Domínguez Belloc, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**V-P-2aS-138**

AUTORIZACIÓN PARA DISMINUIR EL MONTO DE LOS PAGOS PROVISIONALES.- SÓLO PUEDE EXIGIRSE AL CONTRIBUYENTE QUE CUMPLA CON LOS REQUISITOS PREVISTOS POR LOS ARTÍCULOS 12-A, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y 8° DE SU REGLAMENTO.- De acuerdo a lo dispuesto por los preceptos antes mencionados, los contribuyentes podrán disminuir el monto de los pagos provisionales, en los casos y cumpliendo los requisitos previstos por el Reglamento, mismo que limita los casos a aquellos en los que el contribuyente estime justificadamente que el coeficiente de utilidad que debe aplicar para determinar los pagos provisionales, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos; asimismo, menciona que la disminución será hasta por seis meses del mismo ejercicio y siempre que se obtenga la autorización respectiva, que se deberá solicitar a la autoridad administradora, a más tardar el día 15 del primer mes del período por el que se solicita la disminución del pago; en ese orden de ideas, resulta ilegal que la autoridad para negar la autorización de disminuir el monto de los pagos provisionales, indique como razones: 1.- que el contribuyente solicitó la disminución respecto de 10 meses del ejercicio y 2.- que será hasta después que se realice el ajuste del primer semestre del ejercicio, cuando se tengan elementos e información del período que permitan conocer cuál será el comportamiento de la situación fiscal del contribuyente y determinar si procede la disminución solicitada; ya que los mencionados motivos no tienen sustento legal, en virtud de que lo procedente respecto del primer motivo era que la autoridad autorizara la disminución hasta por 6 meses del ejercicio y se negara por los otros meses que excedían el mencionado plazo, y por lo que hace al segundo, es claro que ni la Ley ni el Reglamento previenen que la disminución del monto de los pagos tenga que ser forzosamente después del primer ajuste semestral, como lo pretende la autoridad. (13)

Juicio No. 565/99-06-01-1/67/99-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 17 de abril de 2001, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez.
(Tesis aprobada en sesión del 11 de octubre de 2001)

REGLAMENTO INTERIOR DEL S.A.T

V-P-2aS-139

FACULTADES CONCURRENTES.- LAS TENÍAN LA ADMINISTRACIÓN ESPECIAL DE RECAUDACIÓN Y LAS ADMINISTRACIONES LOCALES DE RECAUDACIÓN, TRATÁNDOSE DE COMPENSACIONES REALIZADAS POR CONTROLADAS Y CONTROLADORAS, DE ACUERDO CON EL REGLAMENTO INTERIOR DEL S.A.T. VIGENTE HASTA EL 3 DE DICIEMBRE DE 1999.- Conforme a lo dispuesto por los artículos 29, fracción VII, en relación con el 41, apartado D, fracción VII, del mencionado Reglamento, se autorizaba a la Administración Especial de Recaudación a verificar aritméticamente el saldo a favor a compensar; determinar y cobrar las cantidades compensadas indebidamente y, en su caso, imponer las multas correspondientes, respecto de los contribuyentes señalados en el apartado D citado, mismo que en su fracción VII, regulaba a las sociedades mercantiles que contaran con autorización para operar como controladoras y las controladas en los términos del Capítulo IV, del Título II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que resulta evidente la competencia de la mencionada Administración respecto de los referidos contribuyentes. Ahora bien, la competencia de las Administraciones Locales de Recaudación en esa materia, deriva de lo dispuesto por el artículo 41, apartado A, fracción XV, en relación con la interpretación a contrario sensu del último párrafo del apartado D, del mencionado artículo, ya que como antes se dijo, contaban con tales facultades respecto de todos los contribuyentes y en el último párrafo del apartado D se limitaba algunas de ellas,

respecto de las empresas autorizadas para operar como controladoras y las controladas; sin embargo, dentro de esa limitación no se encontraba la facultad antes precisada, por lo que al interpretar a contrario sensu el mencionado apartado, es claro que se podía ejercer por las Administraciones Locales de Recaudación respecto de todos los contribuyentes. En esa tesitura, se debe concluir que tanto la Administración Especial de Recaudación y las Administraciones Locales de Recaudación tenían asignada la facultad de verificar aritméticamente el saldo a favor a compensar, determinar y cobrar las cantidades compensadas indebidamente y, en su caso, imponer las multas correspondientes, respecto de las sociedades mercantiles que contaran con autorización para operar, como controladoras y controladas, con la limitante, que cuando una autoridad ejerciera las mencionadas facultades, la otra debería abstenerse, para evitar desorden en la actuación de los órganos de la Administración Pública y para salvaguardar la garantía de seguridad jurídica de la que gozan los gobernados. (14)

Juicio No. 565/99-06-01-1/67/99-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 17 de abril de 2001, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez.
(Tesis aprobada en sesión del 11 de octubre 2001)

C O N S I D E R A N D O :

(...)

CUARTO.- (...)

En primer lugar, a efecto de tener un mejor conocimiento de la controversia y de los artículos que se deben interpretar con motivo de la misma, a continuación se realiza una breve descripción de los hechos antecedentes del conflicto y una transcripción de los artículos 12-A, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el 8° de su Reglamento.

1.- Con fecha 29 de febrero de 1998, la empresa actora presentó ante la Administración Especial de Recaudación, la solicitud de autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales en el impuesto sobre la renta e impuesto al activo, correspondiente a los meses de marzo a diciembre de 1998, solicitando presentar los pagos en ceros.

2.- La mencionada autoridad no contestó de manera expresa la solicitud del actor, por lo que en términos del artículo 37 del Código Fiscal de la Federación quedó configurada la negativa ficta.

3.- A través del presente juicio la actora impugna la legalidad de la resolución negativa ficta y solicita se declare su nulidad.

4.- Al formular su contestación de demanda, tal y como lo previene el artículo 215, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad manifestó los motivos y fundamentos de la resolución negativa ficta y, al efecto, argumentó:

a) Que el actor no cumplió con los requisitos previstos por el artículo 8° del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en virtud de que el mismo indica que el monto de los pagos provisionales se podrá disminuir hasta por seis meses del ejercicio y en su solicitud la actora excedió ese término, ya que solicitó la disminución por los meses de marzo a diciembre de 1998; y,

b).- Que no es posible autorizar la disminución de los pagos provisionales correspondientes al primer semestre del año, toda vez que será hasta después del ajuste de ese semestre cuando se tengan elementos e información reales del período, que permitan conocer cuál será el comportamiento de la situación fiscal del contribuyente.

5.- Los anteriores argumentos fueron controvertidos por el actor a través de su escrito de ampliación de demanda, precisamente a través de los conceptos de impugnación en estudio.

En otro orden de ideas, como se anunció, se deben transcribir los artículos 12-A, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el 8° de su Reglamento, que a la letra dicen:

“**Artículo 12-A.-** Los contribuyentes para determinar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 12 de esta Ley, estarán a lo siguiente:

“(…)

“**IV.-** Con el propósito de que los pagos provisionales mantengan relación con el impuesto definitivo a pagar, **los contribuyentes podrán disminuir el monto de los pagos provisionales, cuando proceda, en los casos y cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley.** En ningún caso se dejarán de causar recargos por las diferencias que en su caso resulten entre el monto que efectivamente se entere con el que se debió haber enterado de no tomar el beneficio que establece esta fracción.”

“(…)”

“**ARTÍCULO 8°.-** Para los efectos de la fracción IV del artículo 12-A de la Ley, **en los casos en que los contribuyentes estimen justificadamente** que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrán disminuir el monto de los que les correspondan hasta por seis meses del mismo ejercicio, siempre que obtengan la autorización respectiva, la cual se solicitará a la autoridad administradora competente, a más tardar el día 15 del primer mes del período por el que se solicita la disminución del pago, mediante la forma oficial que al efecto publique la Secretaría.

“El contribuyente estará obligado a calcular en la declaración del ejercicio, los pagos provisionales que le hubieran correspondido conforme al artículo 12 de la Ley, sustituyendo el coeficiente a que se refiere la fracción I de dicho artículo, por el coeficiente de utilidad determinado conforme a dicha disposición

con los datos relativos a la declaración del ejercicio en el cual se disminuyó el pago.

“(…)”

(Lo resaltado es de esta Juzgadora)

De las transcripciones anteriores, se desprende que los contribuyentes podrán disminuir el monto de los pagos provisionales, en los casos y cumpliendo los requisitos previstos por el Reglamento.

Por su parte, el Reglamento limita los casos a aquellos en los que el contribuyente **estime justificadamente** que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos.

Asimismo, se indica que se podrá disminuir el monto hasta por seis meses del mismo ejercicio y siempre que obtenga la autorización respectiva, que solicitará a la autoridad administradora a más tardar el día 15 del primer mes del período por el que se solicita la disminución del pago.

Una vez precisado lo anterior, es claro que tal y como lo afirma el actor, la autoridad no podía válidamente motivar su decisión de negar la autorización para la disminución del monto de los pagos provisionales, por la razón de que el actor solicitó la autorización respecto de 10 meses del ejercicio y que el Reglamento claramente indica que será hasta por 6 meses, ya que lo procedente era que la autorización correspondiente cumpliera con lo dispuesto por el artículo 8° del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir, que se autorizara la disminución hasta por 6 meses del ejercicio, esto es, de marzo a agosto y se le negara la autorización por los otros meses que excedían el mencionado plazo.

En efecto, en la especie, la autoridad pretende motivar su decisión de negar la autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales, argumentando que el actor excedió el término que permite la norma, pues la misma indica que hasta seis

meses y el actor solicitó diez meses; sin embargo, en debida aplicación del precepto la autoridad debió, de no existir otra razón suficiente, otorgar la autorización al contribuyente para disminuir el monto de sus pagos provisionales, por el plazo de seis meses que indica la norma, mismo que tomando en consideración la presentación de la solicitud, debió abarcar los meses de marzo a agosto del ejercicio.

En ese orden de ideas, al no aplicar de manera debida la norma, es claro que el primer motivo expresado por la autoridad para apoyar la resolución negativa ficta es ilegal, al apartarse del texto del artículo 8° del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Ahora bien, en relación al otro motivo en el que apoya su decisión la autoridad, se debe indicar que el mismo también resulta ilegal, pues tal y como lo indica el actor en su concepto de impugnación, la demandada al expresar sus argumentos se aparta de lo dispuesto por el artículo 12-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 8° de su Reglamento, ya que en ninguno de los dos preceptos se establece que la autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales deba ser hasta después de que se lleve a cabo el ajuste del primer semestre del ejercicio y se tengan elementos e información reales para conocer cuál será el comportamiento de la situación fiscal del contribuyente, como lo pretende la autoridad, sino por el contrario, en el precepto de la Ley sólo se indica que la disminución se podrá realizar cuando proceda, en los casos y cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento; por lo que si este último señala que la disminución procederá en los casos en que el contribuyente **estime justificadamente** que el coeficiente de utilidad que debe aplicar para determinar los pagos provisionales, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, se debe concluir que la autoridad funda y motiva de manera indebida su negativa a autorizar al hoy actor la disminución de sus pagos provisionales, al exigir requisitos que no se previenen en la norma.

A mayor abundamiento, se debe enfatizar que en el Reglamento se indica que la disminución procederá en los casos que los contribuyentes estimen justificadamente que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisiona-

les, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, por lo que es falso lo que indica la autoridad, en el sentido de que se debe acreditar lo anterior, pues basta con la estimación justificada.

En ese orden de ideas, si el demandante al presentar ante la autoridad la solicitud de autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales en el impuesto sobre la renta e impuesto al activo, documental visible a fojas 52 y 53 de autos, expresó los motivos por los que estimaba que procedía la disminución en el monto de los pagos provisionales, es claro que el motivo de la autoridad es infundado para negar la autorización correspondiente. Al efecto, en la mencionada solicitud se indicó por el hoy actor, lo siguiente: “EL COEFICIENTE DE UTILIDAD DE 0.5708 ES DERIVADO DE LA GANANCIA POR ENAJENACIÓN DE AERONAVES EN 1997. SE PREVÉ UNA PÉRDIDA FISCAL AL CIERRE DEL EJERCICIO POR LO QUE SE SOLICITA REDUCCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES DE MARZO A DICIEMBRE DE 1998”. En materia de impuesto al activo se dijo: “LA VENTA DE AERONAVES EN EL ÚLTIMO TRIMESTRE DE 1997, REDUJO CONSIDERABLEMENTE LA BASE PARA ESTE IMPUESTO. EN ESTE EJERCICIO SE CAUSA ‘IMPAC’ PERO CON LOS PAGOS PROVISIONALES DE ENERO (SIC) Y FEBRERO (SIC) DE 1998 SE LIQUIDA LA TOTALIDAD DE DICHO IMPUESTO”.

En esa tesitura, es claro que en la especie el actor justificó en su solicitud el porqué estimaba que procedía la disminución del monto de los pagos provisionales y; por lo tanto, las razones asentadas por la autoridad para justificar la negativa ficta, son ilegales, al no tener ningún sustento legal.

En mérito de lo anterior, al ser fundados los conceptos de impugnación planteados por el actor en su ampliación de demanda, se debe declarar la nulidad de la resolución negativa ficta impugnada, al estar indebidamente fundada y motivada, para el efecto de que la autoridad emita la resolución, a través de la cual autorice al contribuyente la disminución en el monto de los pagos provisionales correspondientes a los meses de marzo a agosto de 1998, es decir, la presentación de las declaraciones provisionales correspondientes en ceros, que fue lo que solicitó el actor a la autoridad.

Respecto de este último punto, cabe mencionar que la autoridad al expresar los motivos y fundamentos de la resolución negativa ficta impugnada no indicó nada en relación a la solicitud del actor de presentar las declaraciones provisionales en ceros, por lo que se debe entender que al respecto no existe ninguna razón fundada que lo impida.

QUINTO.- (...)

Ahora bien, esta Juzgadora estima que no le asiste la razón al actor, en el segundo concepto de impugnación en estudio, en virtud de que las Administraciones Locales de Recaudación tienen competencia para verificar aritméticamente el saldo a favor a compensar, determinar y cobrar las cantidades compensadas indebidamente e imponer las multas correspondientes, respecto de las compensaciones efectuadas por cualquier contribuyente, aun tratándose de las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para operar como controladas, como a continuación se acredita.

En primer término, se debe precisar que es concurrente la competencia de la Administración Especial de Recaudación y de las Administraciones Locales de Recaudación, para pronunciarse respecto de las compensaciones realizadas por las empresas autorizadas para operar como controladas, toda vez que en términos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente hasta el 3 de diciembre de 1999, ambas autoridades tenían asignadas esas facultades y; por lo tanto, las podían ejercer en cualquier momento, con la limitante que cuando una autoridad ejerciera las mencionadas facultades la otra debía abstenerse, para evitar desorden en la actuación de los órganos de la Administración Pública y para salvaguardar la garantía de seguridad jurídica de la que gozan los gobernados, pues en caso contrario, de permitirse la actuación conjunta de las autoridades, se fomentaría el desorden en la actividad de la Administración, lo que traería como principal consecuencia crear un estado de inseguridad jurídica para los particulares.

En efecto, en el presente caso, se está en presencia de facultades concurrentes, ya que en los artículos relativos, se otorgan las mismas atribuciones a ambas

autoridades, tal y como se acredita con la transcripción de los artículos 29, fracción VII y 41, apartado A, fracción XV, ambos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

“ARTÍCULO 29.- La Administración General de Recaudación, tendrá una Administración Especial de Recaudación que respecto de los contribuyentes señalados en el Apartado D, del artículo 41, de este Reglamento, ejercerá las siguientes atribuciones:

“(…)

“VII. Verificar aritméticamente el saldo a favor a compensar, determinar y cobrar las cantidades compensadas indebidamente y, en su caso, imponer las multas correspondientes. Asimismo efectuar la compensación de oficio de cantidades a favor de los contribuyentes.”

“Artículo 41.- Las Administraciones Generales de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal y Jurídico de Ingresos contarán con Administraciones Locales, y la Coordinación General de Recursos contará con coordinaciones locales de recursos. Todos ellos tendrán la circunscripción territorial, la sede y el nombre que al efecto se señale mediante acuerdo del Presidente del Servicio de Administración Tributaria. La Administración General de Aduanas tendrá Aduanas ubicadas conforme a este Reglamento y en la circunscripción que al efecto se señale mediante acuerdo del Secretario de Hacienda y Crédito Público.

“Las Administraciones Locales de Recaudación, de Auditoría Fiscal y Jurídicas de Ingresos estarán a cargo de un Administrador, quien será asistido en el ejercicio de sus facultades por los subadministradores, coordinadores operativos, supervisores, inspectores, auditores, abogados tributarios, ayudantes de auditor, verificadores, ejecutores y notificadores y por los demás servidores públicos que señale este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

“Las Coordinaciones Locales de Recursos estarán a cargo de un coordinador, quien será asistido en el ejercicio de sus facultades, por los subcoordinadores, coordinadores operativos, supervisores, técnicos, analistas, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

“A. Compete a las Administraciones Locales de Recaudación a que se refiere el apartado F de este artículo, ejercer las facultades siguientes:

“(…)

“XV. Verificar aritméticamente el saldo a favor a compensar, determinar y cobrar las cantidades compensadas indebidamente y, en su caso, imponer las multas correspondientes, así como efectuar la compensación de oficio de cantidades a favor de los contribuyentes.”

De las transcripciones anteriores se debe llegar a la conclusión de que ambos preceptos otorgan las mismas facultades, el primero a la Administración Especial de Recaudación y el segundo a las Administraciones Locales de Recaudación.

Ahora bien, es necesario precisar que la concurrencia de facultades no opera respecto de todos los contribuyentes, en virtud de que en términos de lo dispuesto por el propio artículo 29 del mencionado Reglamento, la Administración Especial de Recaudación sólo podrá ejercer la mencionada atribución respecto de los contribuyentes señalados en el Apartado D del artículo 41 del mismo Reglamento, apartado que en la parte relativa, a la letra indica:

“D. Las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y Jurídicas de Ingresos no tendrán competencia respecto de las entidades y sujetos que a continuación se mencionan:

“I.- La Federación, los Estados Extranjeros y los Organismos Internacionales;

“II.- Los Estados de la República y el Distrito Federal;

“III.- Los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria de la Federación sujetos a control presupuestal, siempre que se encuentren específicamente listados en el Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación;

“IV.- Los partidos y asociaciones políticos legalmente reconocidos;

“V.- Las instituciones de crédito y las organizaciones auxiliares del crédito, las casas de cambio, las instituciones para el depósito de valores, de seguros y de fianzas, así como las sociedades de inversión, las bolsas de valores y las casas de bolsa y las asociaciones u organismos que las agrupen;

“VI.- Las sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios.

“VII.- Las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para operar, como controladoras y las controladas en los términos del Capítulo IV, del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

“VIII.- Cualquier entidad o intermediario financiero diversos de los señalados en la fracción V de este apartado.

“IX.- Los residentes en el extranjero, sin establecimiento permanente o base fija en el país, así como los servidores públicos cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero, en el año de calendario, por más de ciento ochenta y tres días naturales, ya sean consecutivos o no.

“X.- Las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para consolidar sus resultados fiscales con las instituciones de crédito o casas de bolsa, las

operadoras de sociedades de inversión, las sociedades controladoras de grupos financieros, y

“XI.- Las personas morales contribuyentes a que se refiere el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que, además, en el último ejercicio fiscal declarado, hayan consignado en sus declaraciones presentadas para efectos del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado o impuesto al activo, cantidades iguales o superiores a cualquiera de las siguientes:

- “a) Diferencia entre el impuesto al valor agregado del ejercicio e impuesto al valor agregado acreditable 10.5 millones de pesos;
- “b) Impuesto sobre la renta del ejercicio 7 millones de pesos;
- “c) Diferencia entre el impuesto sobre la renta y el impuesto al activo a cargo 2.5 millones de pesos.
- “d) Retenciones de impuesto sobre la renta: 8 millones de pesos.
- “e) Total de ingresos acumulables: 1,700 millones de pesos.
- “f) Valor total de los actos o actividades para efecto de impuesto al valor agregado: 1,600 millones de pesos;
- “g) Deducciones por compras netas de importación: 231.5 millones de pesos, y
- “h) Deducciones por sueldos, salarios y mano de obra: 116 millones de pesos.

“El monto de las cantidades establecidas en esta fracción, se actualizarán en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa el cálculo, de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.”

(Lo resaltado es de esta Juzgadora)

De lo antes precisado, se puede apreciar que la fracción VII del mencionado apartado D, se refiere a las empresas autorizadas a operar como controladoras, sin embargo, eso sólo significa que también la Administración Especial de Recaudación tiene competencia para llevar a cabo la verificación de las compensaciones realizadas por las mencionadas empresas.

Por otro lado, para arribar a la conclusión de que las Administraciones Locales de Recaudación también tienen competencia para revisar las compensaciones realizadas por las empresas autorizadas a operar como controladas, se debe recurrir a lo dispuesto por los párrafos primero y último del artículo 41, apartado D, del Reglamento del Servicio de Administración Tributaria, que a la letra dicen:

“D. Las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y Jurídicas de Ingresos no tendrán competencia respecto de las entidades y sujetos que a continuación se mencionan:

“(…)

“**Tratándose de las facultades previstas en las fracciones XII, XX, XXII y XXIII del apartado A de este artículo, las Administraciones Locales de Recaudación no tendrán competencia respecto de las entidades y sujetos señalados en este Apartado**, así como de los fideicomisos, las líneas aéreas y navieras extranjeras con establecimiento permanente o representante en México, ni de las personas morales que en el penúltimo ejercicio por el que debieron de presentar declaración de conformidad con las leyes fiscales respectivas hubieran declarado cantidades iguales o superiores en alguno de los siguientes supuestos.”

(Lo resaltado es de esta Juzgadora)

De la transcripción anterior se desprende:

1.- Que en el mencionado apartado, se regula un régimen de exclusión absoluta de facultades de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y Jurídica de Ingresos, respecto de los contribuyentes arriba señalados, es decir, estas Administraciones Locales no pueden ejercer sus atribuciones tratándose de los contribuyentes a que se refiere el mismo apartado.

2.- Tratándose de las Administraciones Locales de Recaudación, se prevé un régimen parcial de exclusión, esto es, en términos del último párrafo del apartado en comento, las atribuciones previstas en las fracciones XII, XX, XXII y XXIII del apartado A del mismo precepto, tratándose de los contribuyentes a que se refiere el apartado D, antes transcrito, no podrán ser ejercidas por las Administraciones Locales de Recaudación, consecuentemente, interpretando a contrario sensu la norma, las facultades previstas en las demás fracciones del apartado A, aun tratándose de los contribuyentes señalados en el apartado D, podrán ser ejercidas por las Administraciones Locales de Recaudación; de tal suerte, que si en la especie la autoridad demandada, Administración Local de Recaudación de Toluca, ejerció las facultades previstas por el artículo 41, apartado A, fracciones X, XV y XXV, es claro que su actuación se apegó a derecho y, por ende, las resoluciones impugnadas se emitieron por autoridad competente, aun en el supuesto que se considerara que la empresa actora operaba como controlada.

En otro orden de ideas, en el presente juicio, a fojas 73 y 74 de autos, se localiza un escrito presentado por el actor ante la Administración Especial Jurídica de Ingresos, a través del cual le notifica a la autoridad que a partir del día 29 del mes de abril de 1998 no cumple con los requisitos de ser empresa controlada, en los términos del artículo 57 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que presenta el aviso de desincorporación fiscal, siendo esta otra razón que lleva a concluir a esta Juzgadora, que la Administración Local de Recaudación de Toluca es autoridad competente para emitir las resoluciones impugnadas.

El escrito antes señalado es del tenor siguiente:

“Asunto: Aviso de desincorporación de la empresa controlada Jets Ejecutivos, S.A. de la consolidación fiscal realizada con la empresa controladora Grupo Televisa, S.A. y sus demás empresas controladas, en los términos del artículo 57-J de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

**“Servicio de Administración Tributaria
“Administración General Jurídica de Ingresos
“Administración Especial Jurídica de Ingresos
“Av. Hidalgo No. 77 Módulo 3 P.B.
“Col. Guerrero, C. P. 06300, México, D.F.
“P R E S E N T E.**

“C. P. Javier Martínez Hernández (Registro Federal de Contribuyentes MAHF 470906), en representación de Jets Ejecutivos, S.A. DE C.V., con Registro Federal de Contribuyentes JEJ-750105-K1A, y domicilio fiscal en el Aeropuerto Internacional de Toluca, Blvd. de la Aviación General, Lote # 31, Toluca, Estado de México, C. P. 50200. Teléfono 79 99 04, personalidad que acredito mediante copia del poder notarial que acompaño al presente (Anexo I), señalando como domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones el mencionado en el encabezado, respetuosamente expongo lo siguiente:

“Primero.- Que mi representada es una sociedad mercantil, constituida al amparo de las leyes de la República Mexicana que invariablemente da debido cumplimiento a sus obligaciones fiscales.

“Segundo.- Que mi representada cuenta con autorización para determinar a partir del ejercicio fiscal de 1993, su resultado en forma consolidada, conjuntamente con el de la empresa controladora Grupo Televisa, S.A. y sus demás sociedades controladas.

“**Tercero.-** Que mi representada Jets Ejecutivos, S.A. DE C.V., consolidó su resultado fiscal a partir del ejercicio fiscal de 1993 con la empresa controladora Grupo Televisa, S.A. según consta en Oficio No. 396-I-B-3-51-3260 emitido por la entonces Dirección de Servicios al Contribuyente, Dependiente de la Dirección General Técnica de Ingresos, de esa H. Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fecha 23 de diciembre de 1992, **y que a partir del día 29 del mes de abril de 1998, no cumple con los requisitos de ser empresa controlada** en los términos del artículo 57-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según consta en la escritura de disminución del capital social número 36,034, para lo cual anexamos copia (Anexo II).

“**Cuarto.-** Por lo mencionado en el punto anterior y en cumplimiento a las disposiciones fiscales establecidas en el artículo 57-J de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se presenta el aviso de desincorporación fiscal que se venía realizando con la empresa controlada (sic) Grupo Televisa, S.A. y sus demás empresas controladas.

“**Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 18 del Código Fiscal de la Federación y 57-J de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a usted C. Administrador Especial Jurídico de Ingresos, atentamente solicito:**

“**Único.-** Se tenga por presentado en tiempo y forma legales el presente escrito, mediante el cual mi representada presenta aviso de desincorporación a la consolidación fiscal que venía realizando con la empresa controladora grupo Televisa, S.A. y sus demás empresas controladas, en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 57-J de la Ley sobre la renta, (sic) toda vez que mi representada a partir del día 29 del mes de abril de 1998, no cumple con los requisitos de ser empresa controlada en los términos del artículo 57-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

**“A t e n t a m e n t e ,
“JETS EJECUTIVOS, S.A. DE C.V.**

**“C. P. JAVIER MARTÍNEZ HERNÁNDEZ
“Representante Legal.
“(firma ilegible)”**

De la transcripción anterior, se desprende que a partir del 29 de abril de 1998, la hoy actora, como expresamente lo reconoce, no cumple con los requisitos de ser empresa controlada, por lo que es claro que la Administración Local de Recaudación de Toluca era la competente para pronunciarse respecto de la procedencia de las compensaciones realizadas, máxime que los actos de molestia se emitieron el 3 de noviembre de 1998, es decir con posterioridad a la desincorporación del régimen de consolidación de la empresa actora, lo que automáticamente la excluyó de los contribuyentes a que se refiere el apartado D, del artículo 41, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

(...)

Por lo antes expuesto, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 236, 237, 238, fracción IV, 239, fracciones II y III y 239-A, fracción I, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, con relación al 20, fracción I, inciso c), de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se resuelve:

I.- La parte actora acreditó su pretensión.

II.- Se declara la nulidad de la resolución negativa ficta impugnada, por los motivos expresados en el cuarto considerando de este fallo y para los efectos ahí precisados.

III.- Se declara la nulidad lisa y llana de las resoluciones contenidas en los oficios Nos. 322-SAT-R8-L60-13373, 13374 y 13375, por lo argumentado en el sexto considerando de esta sentencia.

IV.- NOTIFÍQUESE.- Con copia autorizada de la presente resolución; una vez que quede firme, devuélvanse los autos a la Primera Sala Regional Hidalgo México y, en su oportunidad, archívese este expediente como concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sección de la H. Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de diecisiete de abril de dos mil uno, por unanimidad de cinco votos a favor de los CC. Magistrados Francisco Valdés Lizárraga, Alejandro Sánchez Hernández, Silvia Eugenia Díaz Vega, Luis Carballo Balvanera y Guillermo Domínguez Belloc.

Fue ponente en el presente asunto el Magistrado Luis Carballo Balvanera, cuya ponencia fue aprobada en sus términos.

Se formuló el presente engrose el día ocho de mayo de dos mil uno y con fundamento en lo previsto por los artículos 22, fracción III y 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, firma el Magistrado Guillermo Domínguez Belloc, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

V-P-2aS-140

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL.- DEBEN DECLARAR LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN PARA EL EFECTO DE QUE LA AUTORIDAD ANALICE PRUEBA SUPERVENIENTE CUANDO SE OMITA SU ANÁLISIS Y EL TRIBUNAL NO CUENTA CON TODOS LOS ELEMENTOS DE PRUEBA CON LOS QUE SE ADMINICULA.-

Si bien es cierto que en términos del segundo párrafo, del artículo 237, del Código Fiscal de la Federación, el Tribunal debe examinar primero aquellas causales de ilegalidad que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, también lo es, que esta declaratoria no puede pronunciarse cuando la autoridad no valoró en el procedimiento administrativo una prueba superveniente ofrecida por el actor y, no obstante, que la aporte en el juicio contencioso, esta Juzgadora no puede valorarla al no contar con los elementos de prueba con los que se adminicula, por lo que en ese supuesto, no será necesario el estudio de las demás causales de ilegalidad y la declaratoria deberá ser para el efecto de que la autoridad subsane ese vicio de procedimiento. (15)

Juicio No. 240/99-01-02-3/130/99-S2-09-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 7 de agosto de 2001, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez.
(Tesis aprobada en sesión de 11 de octubre de 2001)

CONSIDERANDO:

(...)

QUINTO.- (...)

En opinión de los Magistrados integrantes de esta Segunda Sección del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, resulta procedente declarar la nulidad de la resolución impugnada, en virtud de que la autoridad incurrió en un vicio en el procedimiento al dejar de valorar la prueba superveniente, consistente en el oficio 325-SAT-II-A-35163 de fecha 4 de septiembre de 1998, emitido por el Administrador Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal, misma que fue aportada por los hoy actores en el procedimiento administrativo en materia aduanera y que incide en el fondo del asunto, por lo que al dejarla de valorar crea un estado de indefensión en perjuicio de los demandantes.

Al efecto, al formular su contestación de demanda, la autoridad se allana a la pretensión del actor y solicita se declare la nulidad de la resolución impugnada, para el efecto de que la autoridad pueda llevar a cabo la valoración de la prueba superveniente antes precisada, presentada en el procedimiento administrativo en materia aduanera, misma que al ser la respuesta a la consulta formulada por el actor ante la Administración Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal, presumiblemente respecto de la mercancía importada en el pedimento de importación número 3383-8000213, la misma puede llevar a que no se apliquen cuotas compensatorias a cargo de los actores, en consecuencia, se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada para que la autoridad valore la prueba antes mencionada, como en derecho corresponda.

No pasa desapercibido para esta Sección, el hecho de que el actor en su concepto de impugnación no plantea el vicio de procedimiento antes precisado, sino lo que argumenta es la indebida fundamentación y motivación de la resolución impugnada por la falta de valoración de la mencionada prueba; sin embargo, esta Juzgadora, no obstante tener en el expediente copia certificada del oficio No. 325-SAT-II-A-35163 emitido por el Administrador Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal, no puede ocuparse de su valoración, al no tener los elementos necesarios para ello.

Lo anterior es así, pues en la resolución antes precisada solamente se hace mención a la clasificación arancelaria que le corresponde a la mercancía denominada “Guantes para Uso Industrial de P.V.C.”, pero esa descripción no coincide exactamente con la contenida en el Pedimento de Importación No. 3383-8000213; ni tampoco se cuenta con la factura No.70790 en la que consta la descripción de la mercancía importada; ni con el escrito de consulta de fecha 9 de febrero de 1998 presentado por los actores ante la Administración Local Jurídica de Ingresos de Tijuana, elementos de prueba indispensables, para que esta Sección pudiese llegar a la determinación de que la mercancía a la que se hace referencia en la prueba superveniente efectivamente coincide con la mercancía que fue importada en el pedimento No. 3383-8000213 y respecto del cual se inició el procedimiento administrativo en materia aduanera del que derivó la resolución impugnada.

A mayor abundamiento, se debe indicar que esta sentenciadora no puede partir de la presunción de que los actores al realizar la consulta ante la Administración Local Jurídica de Ingresos de Tijuana lo hicieron con relación a la mercancía descrita en el pedimento No. 3383-8000213 como lo argumentan en su escrito inicial de demanda, pues la descripción de la mencionada mercancía no es igual, por lo tanto, para no incurrir en una indebida valoración de la mencionada prueba que pudiera redundar en perjuicio de alguna de las partes, esta Sección se abstiene de llevar a cabo la mencionada valoración y declara la nulidad de la resolución impugnada en los términos de lo solicitado por la autoridad en su escrito de contestación de demanda, para el efecto de que sea la propia autoridad la que otorgue el valor probatorio que en derecho corresponda a la mencionada documental pública.

Por último, debe precisarse que en ningún momento, con la decisión emitida por esta Segunda Sección, se infringe lo dispuesto por el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que se está frente a una excepción al mencionado precepto, pues si bien es cierto, que en su tercer concepto de impugnación el actor indica que la resolución combatida se encuentra indebidamente fundada y motivada, también lo es, que el motivo que lo lleva a esa conclusión es el hecho de que la autoridad no valoró la prueba superveniente que ofreció en el procedimiento adminis-

trativo, es decir, el oficio No. 325-SA-II-A-35163 de fecha 4 de septiembre de 1998, emitido por el Administrador Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal, y que presumiblemente resulta favorable a los intereses de los actores, por lo que resulta procedente que la autoridad subsane esa omisión que podría variar su determinación, máxime que, como ya se indicó, esta Juzgadora no cuenta con los otros elementos de prueba con los que se adminicula la prueba en comento.

En ese orden de ideas, se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, para el efecto de que la autoridad subsane el vicio de procedimiento antes apuntado, esto es, que valore conforme a derecho corresponda la documental pública contenida en el oficio No. 325-SA-II-A-35163, de fecha 4 de septiembre de 1998, emitido por el Administrador Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal, que se ofreció como prueba superveniente en el procedimiento administrativo en materia aduanera y emita la resolución que proceda.

Por último, esta Juzgadora se abstiene de analizar los otros dos conceptos de impugnación planteados por el actor, toda vez que su resultado no variaría el sentido de este fallo, pues en los mismos se argumenta la ilegalidad de los accesorios que no inciden respecto de la aplicación de la cuota compensatoria, misma que de ser improcedente, tendría como consecuencia la improcedencia de los accesorios.

Por lo antes expuesto y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 202, fracción IV, 203, fracción II, ambos interpretados a contrario sensu, 236, 237, 238 fracción III y 239, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 20, fracción I, inciso a), de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se resuelve:

I.- En acatamiento de la ejecutoria dictada en el recurso de revisión RF 2303/2000, se deja insubsistente la sentencia de fecha 4 de septiembre de 2000, con excepción de los considerandos primero, segundo, tercero y cuarto, pronunciada por esta Segunda Sección de la Sala Superior.

II.- Es infundada la causal de improcedencia planteada por la autoridad en su contestación, en consecuencia;

III.- No se debe sobreseer en el juicio.

IV.- La parte actora acreditó su pretensión.

V.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada para los efectos precisados en la última parte del quinto considerando de este fallo.

VI.- Mediante atento oficio que al efecto se gire al Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, remítase copia certificada del presente fallo, como prueba del cumplimiento a la ejecutoria de fecha 26 de marzo de 2001.

VII.- NOTIFÍQUESE.- Con copia autorizada de la presente resolución; una vez que quede firme, devuélvanse los autos a la actual SALA REGIONAL DEL NOROESTE I y, en su oportunidad, archívese este expediente como concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sección de la H. Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de siete de agosto de dos mil uno, por unanimidad de 5 votos a favor de los CC. Magistrados Francisco Valdés Lizárraga, Alejandro Sánchez Hernández, Silvia Eugenia Díaz Vega, Luis Carballo Balvanera y Guillermo Domínguez Belloc.

Fue ponente en el presente asunto el Magistrado Luis Carballo Balvanera, cuya ponencia fue aprobada en sus términos.

Se formuló el presente engrose el día veintinueve de agosto de dos mil uno y con fundamento en lo previsto por los artículos 22, fracción III y 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, firma el Magistrado Guillermo Domínguez Belloc, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

V-P-2aS-141

CONTRAVENCIÓN A LO DISPUESTO POR EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 133 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- SE DEBE DECLARAR LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN.- Si bien es cierto que el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, de manera expresa no establece una consecuencia para el caso de que la autoridad incumpla la obligación ahí contenida, eso no es necesario, ni tampoco por ese hecho es una norma imperfecta; ya que se debe considerar que es otro precepto el que previene la ilegalidad de los actos administrativos, que es el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, mismo que en su fracción IV establece que se deberá declarar que una resolución administrativa es ilegal cuando se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas y, en la especie, se actualiza esa hipótesis, ya que, efectivamente, la resolución impugnada se emitió en contravención a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, razón suficiente para declarar su nulidad de manera lisa y llana. No es obstáculo para lo anterior, el pronunciamiento de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia No. 41/2000, que al rubro indica: “SENTENCIA DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL CUMPLIMIENTO FUERA DEL TÉRMINO LEGAL DE CUATRO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN DICTADA POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA EN ACATAMIENTO DE ELLA”; pues tal tesis se refiere a un precepto diverso y a una situación jurídica diferente. (16)

Juicio No. 3358/99-07-01-8/548/99-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 16 de agosto de 2001, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Luz María Anaya Domínguez.
(Tesis aprobada en sesión de 8 de enero de 2002)

C O N S I D E R A N D O :

(...)

CUARTO.- (...)

En opinión de los Magistrados que integran esta Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el concepto de impugnación en estudio es fundado y suficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada, al haber contravenido la autoridad demandada lo dispuesto por el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, como se acredita a continuación:

En primer término, el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación a la letra indica:

“Art. 133.- La resolución que ponga fin al recurso podrá:

“I.- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.

“II.- Confirmar el acto impugnado.

“III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

“IV.- Dejar sin efectos el acto impugnado.

“V.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

“Si la resolución ordena realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses, contados a

partir de la fecha en que dicha resolución se encuentre firme, aun cuando hayan transcurrido los plazos que señalan los artículos 46-A y 67 de este Código.”

De la interpretación del último párrafo del precepto antes transcrito se desprenden cuatro ideas básicas:

1) “Si la resolución ordena realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento”, lo que significa que este último párrafo es aplicable cuando se esté en el supuesto de la fracción III del propio precepto, que es en donde se autoriza a que la resolución que ponga fin al recurso podrá mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

2) “Deberá cumplirse en el plazo de cuatro meses”, se previene una obligación de hacer para la autoridad y un término máximo para emitir el acto de autoridad, por lo que se puede afirmar que se está en presencia de una facultad reglada y no discrecional.

Al efecto, conviene realizar las siguientes reflexiones: el último párrafo del artículo 133 establece un plazo especial que otorga el legislador a la autoridad administrativa, para ejecutar lo ordenado a través de la resolución recaída al recurso, atendiendo al principio constitucional de impartición de justicia pronta y expedita, contemplado en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En otras palabras, el mencionado precepto distingue un plazo específico y perentorio, para que la autoridad administrativa ejecute y cumpla con la resolución recaída a un recurso administrativo, lo cual obedece, como ya se expuso, a la garantía derivada del principio que no justifica la dilación y la demora en el cumplimiento de la resolución relativa más allá de los cuatro meses que nos ocupan, pues la celeridad en la impartición de justicia debe obtenerse a través de procedimientos que garanticen una efectiva defensa y seguridad jurídica a los particulares.

Asimismo, como ya se indicó, se regula una facultad reglada, cuando expresa en su texto el término “deberá” en lugar de podrá. En esa virtud, establece un deber jurídico consistente en que las autoridades cuentan con un plazo de cuatro meses para cumplir con las resoluciones referidas. De lo anterior tenemos que, el propósito de la norma es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo máximo, brindando así, seguridad jurídica al particular, pues de otro modo el cumplimiento por parte de la autoridad se podría alargar de manera indefinida en el tiempo, ocasionando con eso una situación de incertidumbre para el contribuyente, al no estar definida su situación fiscal, de ahí la importancia de establecer un plazo determinado, que el legislador estimó como suficiente el de cuatro meses.

Así pues, al estar sujeta la autoridad a una facultad reglada, circunscrita a cumplimentar la resolución del recurso en cuatro meses, aunque tiene una libertad de decisión respecto del sentido y contenido de ésta, sin embargo ello no le otorga una potestad ilimitada para realizar el cumplimiento como lo pretende la autoridad.

3) “Contados a partir de la fecha en que dicha resolución se encuentre firme”, aquí se establece el momento a partir del cual se debe empezar el cómputo para el plazo que tiene la autoridad para cumplir la resolución recaída al recurso; debiendo entender como resolución firme, aquella que no admite ningún medio de defensa o que admitiéndolo no fueran recurridas o las que se hayan consentido expresamente por el interesado.

4) “Aun cuando hayan transcurrido los plazos que señalan los artículos 46-A y 67 de este Código”; lo que significa que, inclusive, habiendo caducado las facultades de la autoridad, ésta deberá cumplir lo ordenado por la resolución recaída al recurso en un plazo máximo de cuatro meses, de donde se deduce que el legislador desligó el plazo de la caducidad a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, del plazo señalado por el artículo 133, último párrafo, del mismo Ordenamiento, referido al cumplimiento de la resolución del acto recurrido, de tal manera que válidamente se puede concluir que los plazos establecidos en los preceptos antes mencionados son independientes entre sí.

En efecto, mientras en el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación se establece un plazo especial que otorga el legislador a la autoridad administrativa, para ejecutar lo ordenado a través de la resolución recaída al recurso, en el 67 del mismo Ordenamiento se contempla el plazo de la caducidad que se refiere al lapso de tiempo con el que cuentan las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para la imposición de sanciones por la comisión de infracciones; de tal suerte que aun cuando no hayan caducado sus facultades, la autoridad únicamente cuenta con cuatro meses para efecto de cumplir con la resolución, a pesar de que ésta ordene determinar contribuciones y accesorios o imponer sanciones.

En segundo término, a efecto de determinar la aplicación de la disposición antes comentada en el presente asunto, se debe realizar una narración de los hechos que precedieron a la resolución impugnada.

1.- Con fecha 2 de octubre de 1996, se notificó a la actora la orden de visita domiciliaria No. 324-A-VI-7-27680, de fecha 20 de septiembre de 1996, emitida por el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla, con el objeto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que se encuentra afecta (o) como sujeto directo y como responsable solidario en materia de los impuestos general de importación, general de exportación y, en su caso, cuotas compensatorias, así como verificar la legal tenencia, importación, introducción y estancia en nuestro País de mercancías de procedencia extranjera.

2.- Con fecha 1º de agosto de 1997, se le notificó a la actora la resolución contenida en el oficio No. 324-A-VI-7-5-B-21531, de fecha 30 de abril de 1997, emitida por el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla a través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo de la empresa actora en cantidad de \$686,010,171.00, por concepto de impuesto general de importación omitido actualizado, impuesto al valor agregado omitido actualizado, multas y recargos.

3.- Inconforme con la anterior resolución, el actor interpuso en su contra recurso de revocación el 3 de octubre de 1997.

4.- A través de la resolución contenida en el oficio No. 325-SAT-R5-L34-III-6612, de fecha 12 de febrero de 1998, emitida por la Administradora Local Jurídica de Ingresos de Puebla, se resolvió el recurso de revocación de la actora, misma que se localiza de la foja 172 a la 177 y en la que se resolvió:

“Primero.- Dejar sin efectos la resolución contenida en el oficio número 324-A-VI-7-5-B-21531, de fecha 30 de abril de 1997, emitido por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla, a través del cual determinó a cargo de Productos Agropecuarios de Tehuacán, S.A. de C.V., un crédito en cantidad total de \$686'010,171.00 (seiscientos ochenta y seis millones, diez mil ciento setenta y un pesos 00/100), por concepto de impuesto general de importación, impuesto al valor agregado, ambos actualizados, multas y recargos, además de que las mercancías que en la misma se señalan pasan a propiedad del fisco federal; para los efectos vertidos en el considerando tercero de la presente resolución.”

Ahora bien, en el tercer considerando se estableció en la parte relativa:

“En relación con el agravio resumido en el considerando que antecede, se considera eficaz por fundado, en razón de que si bien no existe numeral en la Ley Aduanera, por el cual se obligue a la autoridad a darle a conocer al contribuyente los motivos y fundamentos en que se basó el vista aduanal para emitir la clasificación arancelaria, cotización y avalúo, también lo es, que es obligación de las autoridades fiscales el motivar sus resoluciones, entendiendo por motivación, la expresión pormenorizada de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, siendo necesario que exista adecuación entre los motivos que lo producen y la norma legal aplicable; circunstancias que en la especie no fueron observadas por la autoridad aduanera, ya que del análisis al expediente

abierto a nombre de la ocursoante y específicamente de la clasificación arancelaria, cotización y avalúo emitido por el vista aduanal Antonio Cárdenas Pérez, así como a la resolución impugnada, fojas 17 a 21, se conoció que la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla, se limitó a señalar en forma genérica la descripción de las mercancías, el valor en aduana y la fracción arancelaria que al efecto consideró que les correspondía, omitiendo señalar las razones o consideraciones que la llevaron a la conclusión de que las mercancías de referencia debían ser clasificadas en la forma en que lo hizo la autoridad; razón suficiente para considerar que la resolución impugnada no reúne los requisitos de la debida motivación y fundamentación previstos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación; en tal sentido, procede dejar sin efectos la resolución recurrida para el efecto de que la autoridad emita una nueva en la que se cumpla con los requisitos citados.”

5.- Con fecha 7 de julio de 1999, el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla, emitió para dar cumplimiento a la resolución antes precisada, el acto combatido en el presente juicio, a través del cual determinó un crédito fiscal a cargo de la actora en cantidad de \$686,010,171.00, por concepto de impuesto general de importación omitido actualizado, impuesto al valor agregado omitido actualizado, multas y recargos.

Una vez precisado lo anterior, es claro que en el presente caso se está en la presencia de la hipótesis legal contenida en la fracción III del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación y, por lo tanto, la autoridad estaba obligada a cumplir lo dispuesto por el último párrafo del mismo precepto, lo cual no aconteció.

En efecto, resulta claro que la resolución impugnada se debió emitir dentro del plazo de cuatro meses, contados a partir de la fecha en que se encontrara firme la resolución contenida en el oficio No. 325-SAT-R5-L34-III-6612, de fecha 12 de febrero de 1998.

Ahora bien, la mencionada resolución se notificó de manera personal al hoy actor el día 12 de febrero de 1998, sin que se le hubiese dejado constancia de notificación, tal y como lo manifiesta bajo protesta de decir verdad en el punto No. 7 del capítulo de pruebas de su demanda, en el que de manera expresa indica: “**7. DOCUMENTAL PÚBLICA**, consistente en copia del oficio No. 325-SAT-R5-L34-III-6612, de fecha 12 de febrero de 1998, emitido por la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla, en el cual, bajo protesta de decir verdad, se manifiesta que mi representada no recibió constancia de notificación, toda vez que ésta se realizó personalmente en las oficinas de la autoridad”.

Por lo tanto, si la autoridad no acreditó en el presente juicio que se le haya notificado la resolución que resolvió su recurso de revocación en una fecha diversa al 12 de febrero de 1998 y tampoco desvirtuó la manifestación bajo protesta de decir verdad que realizó el demandante en el sentido de que no recibió constancia de notificación, se debe considerar que fue precisamente el 12 de febrero de 1998, cuando se notificó esa resolución y si la misma no fue impugnada por la actora, como de manera expresa lo indica en su demanda y la autoridad no acredita lo contrario, la misma quedó firme el día 23 de abril de 1998, fecha en que transcurrió el término que tenía el actor para recurrir la mencionada resolución, consecuentemente, a partir de ese día la autoridad tenía el plazo de 4 meses para emitir la resolución en cumplimiento, situación que no ocurrió, pues la resolución impugnada se notificó al demandante hasta el 6 de agosto de 1999, como se desprende de la constancia de notificación visible a foja 63 de autos; en conclusión, es claro que la resolución impugnada se emitió en contravención a las disposiciones aplicables, pues el plazo venció el 23 de agosto de 1998, por lo cual se actualiza la causal de ilegalidad prevista en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

No pasa inadvertido para esta Juzgadora lo que argumenta la autoridad en su contestación, en el sentido de que la parte actora tiene la obligación de acreditar los extremos de su pretensión y que quien afirma está obligado a probar, por lo que, en principio, si el actor indica que la notificación se realizó el 12 de febrero de 1998 tendría que probar ese hecho en el presente juicio; sin embargo, se debe considerar

que en la especie el demandante manifiesta bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia de notificación; por lo tanto, siguiendo el principio general de derecho de que “nadie está obligado a lo imposible”, resulta claro que el actor no podía presentar en el juicio la mencionada constancia de notificación; en esas circunstancias, ante la negativa formulada por la autoridad en su contestación, correspondía a la propia autoridad acreditar con qué fecha se notificó esa resolución al demandante, máxime que su negativa implica la afirmación del hecho de que la resolución contenida en el oficio No. 325-SAT-R5-L34-III-6612, se notificó en una fecha diversa.

Sobre este último punto, se debe insistir en el hecho de que la carga de la prueba recayó en la autoridad, al manifestar, bajo protesta, la actora, que no tiene constancia de notificación y además considerando que de las notificaciones personales la autoridad debe levantar acta circunstanciada, por lo que tiene los elementos de prueba para acreditar su afirmación de que la notificación se realizó al actor en una fecha diversa al 12 de febrero de 1998.

Por otro lado, con relación a los argumentos que plantea la autoridad al formular su contestación de demanda, los mismos deben desestimarse, por lo siguiente:

En primer término, contrario a lo sostenido por la autoridad, el hecho de que la resolución que se emite para cumplir con una diversa, dictada en un recurso de revocación, se haga fuera del plazo de 4 meses que prescribe el Código Fiscal de la Federación sí causa un perjuicio jurídico y económico al actor, en virtud de que por un lado se crea un estado de inseguridad jurídica para el gobernado y, por otro, al prolongarse en el tiempo la emisión del crédito, se incrementarán en su caso, la actualización y los recargos.

Por otro lado, si bien es cierto que el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, de manera expresa no establece una consecuencia para el caso de que la autoridad incumpla la obligación ahí contenida, eso no es necesario, ni tampoco por ese hecho es una norma imperfecta, como lo argumenta la autoridad, ya que se debe considerar que es otro precepto el que previene la ilegalidad de los actos administra-

tivos, que es el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, mismo que en su fracción IV establece que se deberá declarar que una resolución administrativa es ilegal cuando se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas y, en la especie, se actualiza esa hipótesis, ya que, efectivamente, la resolución impugnada se emitió en contravención a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, razón suficiente para considerarla como ilegal.

Por último, no es aplicable al caso, el criterio sustentado por esta Sección en la sentencia dictada en el juicio No. 100(14)35/98/1423/97, promovido por Maquiladora Denim, S.A. de C.V., con fecha 20 de agosto de 1998 y que la autoridad cita en su contestación, pues se trata de hipótesis jurídicas diversas, ya que en el juicio antes mencionado existe un pronunciamiento respecto del artículo 155 de la Ley Aduanera y, en el presente juicio, se ventila lo dispuesto en el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación.

En esa tesitura, al demostrarse que el acto de la autoridad administrativa, se dictó fuera del plazo señalado por el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, también queda acreditado que se lesiona el interés jurídico del particular; por lo tanto, debe declararse la nulidad de la resolución impugnada y de la recurrida, pues la satisfacción de ese interés no requiere de la ejecución de otros actos. Caso distinto acontece cuando para restituir al particular en su derecho lesionado, es necesario el cumplimiento de la resolución aun fuera del plazo establecido por el precepto citado, supuesto en el cual, la autoridad está obligada a su ejecución.

Igual criterio sostuvo esta Segunda Sección en los juicios de los que derivaron las siguientes tesis:

“PLAZO PARA CUMPLIMENTAR LA RESOLUCIÓN RECURRIDA.- CONSTITUYE UNA FACULTAD REGLADA.- El Código Fiscal de la Federación en su artículo 133, último párrafo, le señala a la autoridad un plazo de cuatro meses para cumplir con la resolución recaída al recurso de revocación. Esta disposición contiene una facultad reglada cuando usa en su texto el

término ‘deberá’, en lugar de ‘podrá’; establece un deber jurídico, en virtud del cual, las autoridades cuentan con un plazo perentorio de cuatro meses, para cumplir las resoluciones referidas. De lo anterior, se entiende que el propósito de la norma es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo máximo, brindando así, seguridad jurídica al particular. En consecuencia, si la autoridad administrativa ejecuta lo dispuesto por la resolución recaída al recurso, fuera del plazo señalado por la ley, siempre que el particular impugne el acto administrativo respectivo, por estimarlo lesivo a su interés jurídico, éste deberá ser anulado.

“Juicio No. 1941/98-06-01-2/99-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 21 de octubre de 1999, por mayoría de 4 votos a favor y 1 con los puntos resolutiveos.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretario: Lic. Edwin Molinar Rohana.

“EN EL MISMO SENTIDO:

“Juicio de Nulidad No. 100(20)11/97/11035/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 17 de febrero de 1998, por mayoría de 3 votos a favor y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretaria: Lic. Ma. Eugenia Rodríguez Pavón.

“(Tesis aprobada en sesión de 24 de marzo de 1998)

“Fecha de publicación julio de 1998, Sala Superior, 3ª Época XXI, Volumen 127, Página 171.

“Juicio de Nulidad No. 100 (20)13/97/7305/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 22 de enero de 1998, por mayoría de 3 votos con la ponencia modificada y 1 en

contra.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Gustavo Villegas Parra.”

“PLAZO PARA CUMPLIMENTAR LA RESOLUCIÓN RECURRIDA.- ES INDEPENDIENTE DEL DE CADUCIDAD.- El artículo 133 del Código Fiscal de la Federación establece un plazo de cuatro meses para cumplir la resolución recaída a un recurso, aun cuando haya transcurrido el plazo de la caducidad; esto es, inclusive habiendo caducado las facultades de la autoridad, ésta deberá cumplir lo ordenado por la resolución recaída al recurso en un plazo máximo de cuatro meses. Así, el legislador desligó el plazo de la caducidad a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, del plazo de cumplimiento señalado por el artículo 133 del mismo ordenamiento. Por lo que, aun sin haber caducado sus facultades, la autoridad únicamente cuenta con cuatro meses para cumplir con la resolución, inclusive cuando ésta ordene determinar contribuciones y accesorios o imponer sanciones. Sostener lo contrario, equivale a interpretar la expresión ‘deberá’ como ‘podrá’, y, en consecuencia, concebirla como una facultad discrecional en virtud de la cual, la autoridad podría actuar, dentro del término de cuatro meses, si ya caducaron sus facultades o bien, con posterioridad, hasta que las mismas caduquen.

“Juicio No. 1941/98-06-01-2/99-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 21 de octubre de 1999, por mayoría de 4 votos a favor y 1 con los puntos resolutivos.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretario: Lic. Edwin Molinar Rohana.

“EN EL MISMO SENTIDO:

“Juicio de Nulidad No. 100(20)11/97/11035/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 17 de febrero de 1998, por mayoría de 3 votos a favor y 1 en contra.- Magistrada

Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretaria: Lic. Ma. Eugenia Rodríguez Pavón.

“Fecha de Publicación julio de 1998, Sala Superior, 3ª Época XXI, Volumen 127, Página 172.

“(Tesis aprobada en sesión de 24 de marzo de 1998)

“Juicio de Nulidad No. 100(20)13/97/7305/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 22 de enero de 1998, por mayoría de 3 votos con la ponencia modificada y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Gustavo Villegas Parra.

“R.T.F.F.; Cuarta Época, Año III, marzo 2000, No. 20, págs. 121 y 122.”

Por otro lado, cabe precisar que esta Juzgadora conoce el contenido de la tesis de Jurisprudencia 41/2000, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 86/99, que al rubro indica: “SENTENCIA DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL CUMPLIMIENTO FUERA DEL TÉRMINO LEGAL DE CUATRO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN DICTADA POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA EN ACATAMIENTO DE ELLA”; sin embargo la misma no resulta aplicable al caso, por lo siguiente:

En principio, la tesis de Jurisprudencia antes invocada, se refiere e interpreta un precepto diverso del Código Fiscal de la Federación, esto es, el artículo 239, penúltimo párrafo y en la especie se trata del 133, último párrafo, del propio Código, por lo tanto, se está en presencia de dos situaciones jurídicas diferentes.

En segundo término, el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, al pronunciarse respecto de la contravención a lo dispuesto por el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, emitió el siguiente criterio:

“NULIDAD LISA Y LLANA, PROCEDE DECRETARLA, CUANDO LA RESOLUCIÓN QUE PONE FIN AL RECURSO DE REVOCACIÓN SE CUMPLIMENTA FUERA DEL PLAZO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 133 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

El cumplimiento de la sentencia dictada en la revocación que declara insubsistente una resolución administrativa, debe sujetarse al plazo perentorio de cuatro meses conforme al artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, so pena de su nulidad lisa y llana, cuando se haga valer el juicio correspondiente por el particular afectado, sin que ello pugne con el criterio jurisprudencial número 2ª./J.41/2000, sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 86/99-SS, publicada en las páginas 226 y 227, del Tomo XI, mayo de 2000, Pleno y Salas, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, bajo el rubro: ‘SENTENCIA DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL CUMPLIMIENTO FUERA DEL TÉRMINO LEGAL DE CUATRO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN DICTADA POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA EN ACATAMIENTO DE ELLA.’, toda vez que tal criterio deriva de un supuesto distinto, previsto en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, que no es el mismo que contempla el numeral 133 del propio ordenamiento legal, aplicable al caso concreto, pues aun cuando la redacción de los preceptos en cita resulta muy similar e incluso parecen una reproducción literal, cada uno se refiere a situaciones distintas, con consecuencias también diferentes, pues el artículo 239 se refiere a los efectos de las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación dentro del procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad, especificando en su antepenúltimo párrafo que: ‘Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un

determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme. Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código.’, sin que al efecto se prevea recurso alguno para el particular, en caso de que la autoridad incumpla con el plazo perentorio de mérito, ya que en contra del incumplimiento de la resolución recaída en la revocación no procede el recurso de queja, pues del dispositivo que regula su trámite se desprende que dicho medio de impugnación procede por una sola vez contra sentencias definitivas dictadas por la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que hubiere dictado la sentencia cuyo incumplimiento se impugna, lo que no resulta aplicable tratándose de las resoluciones relativas al recurso de revocación, y sin que, por otra parte, proceda el juicio de amparo, pues de promover tal medio de impugnación teniendo expedito el juicio de nulidad, se incumpliría con el principio de definitividad y, por tanto, el aludido juicio de garantías sería improcedente.” (XV 2o. 20 A).

“S.J.F. IX Época T. XIII. 2o. T.C. del 15o. C., enero 2001, p. 1755.”

En mérito de lo anterior, se debe declarar la nulidad tanto de la resolución impugnada como de la recurrida, por lo que la autoridad deberá devolver a la parte actora la mercancía de procedencia extranjera detallada en el cuerpo de esta última resolución. Por lo anterior, resulta innecesario que esta Juzgadora se pronuncie respecto de los otros conceptos de impugnación planteados por el actor, ya que su resultado en nada variaría el sentido de este fallo.

Por lo antes expuesto, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 236, 237, 238, fracción IV, 239, fracción II y 239-A, fracción I, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, con relación al 20, fracción I, inciso c), de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se resuelve:

I.- La parte actora acreditó su pretensión.

II.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada y de la recurrida, por lo argumentado y en los términos precisados en el cuarto considerando de este fallo.

III.- NOTIFÍQUESE.- Con copia autorizada de la presente resolución; una vez que quede firme, devuélvanse los autos a la Primera Sala Regional de Oriente, antes Primera Sala Regional del Golfo Centro y, en su oportunidad, archívese este expediente como concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sección de la H. Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 16 de agosto de 2001, por unanimidad de 5 votos de los CC. Magistrados Francisco Valdés Lizárraga, Alejandro Sánchez Hernández, Silvia Eugenia Díaz Vega, Luis Carballo Balvanera y Guillermo Domínguez Belloc.

Fue ponente en el presente asunto el Magistrado Luis Carballo Balvanera, cuya ponencia adicionada fue aprobada.

Se formuló el presente engrose el día 2 de octubre de 2001 y con fundamento en lo previsto por los artículos 22, fracción III y 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, firma el Magistrado Guillermo Domínguez Belloc, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

LEY ADUANERA

V-P-2aS-142

ACTA CIRCUNSTANCIADA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 46 DE LA LEY ADUANERA.- LA OMISIÓN EN SU LEVANTAMIENTO TRAE COMO CONSECUENCIA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN QUE EN ELLA SE MOTIVE.- La omisión por parte de la autoridad en el levantamiento del acta a que se refiere el artículo 46 de la Ley Aduanera, vigente en 1999, transgrede lo dispuesto en el propio precepto en cita, así como en el diverso artículo 150, del referido ordenamiento, debiéndose declarar la nulidad lisa y llana de la resolución que en dicha acta se motive, en los términos de la fracción IV, del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, ya que en el caso, se dejaron de aplicar las disposiciones debidas, es decir, se dejó de aplicar lo dispuesto en los artículos 46 y 150, de la Ley Aduanera. Lo anterior es así, toda vez que la ilegalidad que en este caso se actualiza, no constituye una violación de procedimiento que pudiera ser encuadrada en la fracción III, del artículo 238 del Código en cita, toda vez que no sería posible retrotraerse precisamente al momento en que la autoridad debió haber levantado el acta circunstanciada ante la presencia del interesado, resultando, por tanto, materialmente imposible que la autoridad subsane la violación cometida, la que, por su propia naturaleza, no es susceptible de ser reparada, ya que no es factible situarse en las circunstancias de tiempo, modo y lugar que permitan a la autoridad levantar el acta circunstanciada, pero ahora con la presencia del particular. Por tanto, dado que no es posible que en el caso se subsane la violación cometida, se concluye que se está ante una violación de la ley, y no ante una violación de procedimiento que pudiese ser reparada. (17)

Juicio No. 1029/00-04-01-1/165/01-S2-07-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2001, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales.
(Tesis aprobada en sesión de 29 de octubre de 2001)

LEY ADUANERA

V-P-2aS-143

ACTA CIRCUNSTANCIADA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 46 DE LA LEY ADUANERA.- SU LEVANTAMIENTO DEBE EFECTUARSE EN PRESENCIA DEL INTERESADO.- En el artículo 46 de la Ley Aduanera, vigente en 1999, se establece que deben hacerse constar en acta circunstanciada las irregularidades de que tenga conocimiento la autoridad al efectuar el reconocimiento aduanero. Asimismo, del diverso artículo 150, de la Ley en cita, se desprende que el levantamiento del acta de referencia, además de ser un trámite legal obligatorio para la autoridad aduanera, posibilita una defensa adecuada para el particular, por lo que dicha acta debe ser levantada en su presencia, entregándosele una copia, a efecto de que haga valer sus defensas, estableciéndose asimismo, en el precepto señalado, que el contribuyente tiene el derecho de designar testigos y señalar domicilio para oír y recibir notificaciones, además de que la autoridad está obligada a dar a conocer al interesado que cuenta con un plazo de diez días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan, lo que, evidentemente, no puede ser realizado si no es con la presencia del contribuyente, máxime que el objetivo que se persigue con tal procedimiento, es precisamente otorgar al particular la oportunidad para ejercer su derecho de audiencia. (18)

Juicio No. 1029/00-04-01-1/165/01-S2-07-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2001, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales.
(Tesis aprobada en sesión de 29 de octubre de 2001)

COMERCIO EXTERIOR

V-P-2aS-144

CUOTAS COMPENSATORIAS.- CASO EN EL CUAL LAS SECCIONES DE LA SALA SUPERIOR SON COMPETENTES PARA RESOLVER CUANDO SE CONTROVIERTA SU APLICACIÓN.- El artículo 20, fracción I, inciso a) de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa vigente a partir del 1º de enero de 2001, establece que compete a las Secciones de la Sala Superior de este Tribunal resolver los juicios, entre otros casos, los que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior, a excepción de los actos de aplicación de las cuotas compensatorias. Ahora bien, este último precepto, en su fracción II, establece que el recurso administrativo de revocación podrá ser interpuesto contra las resoluciones en materia de certificación de origen. Por lo anterior, si en un juicio de nulidad se controvierte una resolución en donde se aplican cuotas compensatorias y se hacen valer como agravios fundamentales cuestiones relativas para acreditar el origen de las mercancías, exhibiendo el certificado de origen, es evidente que no se da la excepción a que alude el artículo 20, fracción I, inciso a) de la Ley Orgánica citada, toda vez que al ser competentes las Secciones de la Sala Superior del Tribunal, respecto de la materia que prevé la fracción II, del artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior, aun cuando en la resolución impugnada se apliquen cuotas compensatorias, son competentes las Secciones de la Sala Superior para resolver la legalidad de dicha resolución, pues se está controvertiendo también la materia de certificación de origen. (19)

Juicio No. 1029/00-04-01-1/165/01-S2-07-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2001, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales.
(Tesis aprobada en sesión de 29 de octubre de 2001)

PRECEDENTE:

V-P-2aS-98

Juicio No. 1054/00-08-01-4/141/01-S2-07-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 9 de agosto de 2001, por mayoría de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. María Elda Hernández Bautista.

LEY ADUANERA

V-P-2aS-145

MERCANCÍA IMPORTADA DECOMISADA POR LA AUTORIDAD ADUANERA.- DEBE ORDENARSE SU DEVOLUCIÓN AL HABERSE DECLARADO LA NULIDAD DE LA DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.-

Si en la resolución impugnada en el juicio contencioso administrativo, se determinó un crédito fiscal a cargo de la actora, derivado del reconocimiento aduanero y además la autoridad resolvió que la mercancía importada pasara a propiedad del fisco federal y si en juicio se demuestra la ilegalidad de la determinación efectuada en dicha resolución impugnada, entonces, con fundamento en el artículo 239, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución materia del juicio, condenándose asimismo a la autoridad demandada a devolver a la actora la mercancía importada; lo anterior, toda vez que la pretensión de la demandante no se satisface únicamente con la anulación del crédito fiscal determinado a su cargo, sino también, con la devolución de las mercancías que importó y que fueron indebidamente decomisadas por la autoridad. (20)

Juicio No. 1029/00-04-01-1/165/01-S2-07-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de

27 de septiembre de 2001, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales.
(Tesis aprobada en sesión de 29 de octubre de 2001)

C O N S I D E R A N D O :

(...)

TERCERO.- (...)

La actora aduce en síntesis, que la resolución impugnada es ilegal toda vez que deriva de un procedimiento viciado de origen, al haberse transgredido lo dispuesto en el artículo 46 de la Ley Aduanera vigente en 1999, ya que al llevarse a cabo el reconocimiento aduanero que dio inicio al procedimiento administrativo en materia aduanera número R-082/99, la autoridad levantó el acta de inicio el 14 de octubre de 1999, sin que se encontrara presente el dependiente del agente aduanal, persona a quien se notificó dicha acta hasta el 20 de octubre de 1999, de donde, a juicio de la actora, se advierte la ilegalidad con que actuó la autoridad durante el referido procedimiento, lo que trae como consecuencia la nulidad de la resolución impugnada, que se motiva en el acta mencionada.

Ahora bien, el artículo 46 de la Ley Aduanera, vigente en 1999, prevenía:

“Artículo 46.- Cuando las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de documentos presentados para el despacho de las mercancías, del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar por escrito o en acta circunstanciada que para el efecto se levante, de conformidad con el procedimiento que corresponda, en los términos de los artículos 150 a 153 de esta Ley. El acta a que se refiere este artículo tendrá el valor que establece la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federa-

ción, y deberá contener los hechos u omisiones observados, además de asentar las irregularidades que se observen en el dictamen aduanero.”

(El subrayado es de esta Juzgadora)

De la parte conducente del artículo transcrito, se desprende que deben hacerse constar en acta circunstanciada las irregularidades de que tenga conocimiento la autoridad al efectuar el reconocimiento aduanero, siendo que el acta debe reunir los requisitos a que se refieren los artículos 150 a 153 de la Ley Aduanera; además, dicha acta circunstanciada, como se desprende de lo preceptuado por el artículo 46 de la Ley Aduanera, es una actuación en la que la autoridad administrativa competente hace constar, pormenorizadamente, los hechos, omisiones e irregularidades que se hayan detectado en la revisión de los documentos presentados para el despacho de la mercancía, a fin de autorizar su entrada o salida del país o bien para aplicar a los involucrados las sanciones legales correspondientes.

Al respecto, el artículo 150 de la Ley Aduanera, establece lo siguiente:

“Artículo 150.- Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley.

“En dicha acta se deberá hacer constar:

“I.- La identificación de la autoridad que practica la diligencia.

“II.- Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento.

“III.- La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.

“IV.- La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente.

“Deberá requerirse al interesado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, salvo que se trate de pasajeros, en cuyo caso, podrán señalar un domicilio fuera de dicha circunscripción, apercibiéndolo de que, de no hacerlo o de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados. Si los testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará.

“Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convenga.”

De lo anterior se desprende que el levantamiento del acta de referencia, además de ser un trámite legal obligatorio para la autoridad aduanera, dicha acta posibilita una defensa adecuada para el particular, por lo que la misma debe ser levantada en su presencia, entregándosele una copia, a efecto de hacer valer sus defensas.

Desde luego, de los preceptos que han quedado transcritos con anterioridad, se desprende la necesidad de que el levantamiento del acta que inicia el procedimiento administrativo en materia aduanera, se realice ante el propio interesado, toda vez que en el propio artículo 150 que nos ocupa, se establece de manera expresa que el contribuyente tiene el derecho de designar testigos y señalar domicilio para oír y recibir notificaciones, de donde es evidente que la autoridad no está en posibilidad de levantar el acta referida sin la presencia del interesado.

Lo anterior se corrobora con lo establecido en el propio artículo 150 en cita, en el sentido de que la autoridad está obligada a dar a conocer al interesado que cuenta con un plazo de diez días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan, lo que, evidentemente, no puede ser realizado si no es con la presencia del contribuyente, máxime que el objetivo que se persigue con tal procedimiento, es precisamente otorgar al particular la oportunidad para ejercer su derecho de audiencia.

Ahora bien, en el caso, de la parte conducente del acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera número R-082/99, de 14 de octubre de 1999, misma que obra a fojas 26 a 38 del expediente, se desprende lo siguiente:

“(…) ACTO CONTINUO Y DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 150 Y 160 FRACCIÓN VI DE LA LEY ADUANERA, SE NOTIFICA AL C. LUIS ALBERTO SALINAS CABRERA, EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA, RESPECTO DE LOS HECHOS, CIRCUNSTANCIAS Y MERCANCÍAS PRECISADAS A FIN DE QUE EN LOS TÉRMINOS PREVISTOS POR DICHS PRECEPTOS, DENTRO DEL PLAZO DE LOS DIEZ DÍAS SIGUIENTES AL DEL LEVANTAMIENTO DE LA PRESENTE ACTA OFREZCA POR ESCRITO ANTE ESTA ADUANA LAS PRUEBAS Y ALEGATOS QUE A SU DERECHO CONVENGAN. -----
----- NO HABIENDO NADA MÁS QUE HACER CONSTAR, SE DA POR TERMINADA LA SIGUIENTE DILIGENCIA EL DÍA DE LA FECHA FIRMANDO AL MARGEN Y AL CALCE PARA CONSTANCIA LOS QUE EN ELLA INTERVINIERON Y QUISIERON HACERLO, ENTREGÁNDOSE UNA COPIA CON FIRMAS AUTÓGRAFAS AL C. LUIS ALBERTO SALINAS CABRERA, QUIEN AL FIRMAR LA PRESENTE LO HACE TAMBIÉN POR RECIBIDO Y NOTIFICADO DE DICHA COPIA -----

“LIC. VÍCTOR MANUEL DEL RÍO Y SAINZ

“LIC. VÍCTOR MANUEL DEL RÍO Y SAINZ
ADMINISTRADOR DE LA ADUANA DE VERACRUZ

“**RECIBÍ 20/10/99**
“13:20 P.M.

“**FIRMA ILEGIBLE**

FIRMA ILEGIBLE

“C. LUIS ALBERTO SALINAS CABRERA.
“PERSONA QUE PRESENTA LAS MERCANCÍAS

LIC. FRANCISCO ENRIQUE TORNERO ÁLVAREZ
PERSONA DESIGNADA PARA PRACTICAR EL
RECONOCIMIENTO ADUANERO

TESTIGOS

“FIRMA ILEGIBLE

FIRMA ILEGIBLE

“C. VÍCTOR MANUEL RIVERA ROSAS.
“DC-08829

C. RAMÓN SALINAS SALAZAR.
DC-10398”

De la transcripción que antecede, se advierte que en la parte superior de la firma que pertenece a LUIS ALBERTO SALINAS CABRERA, dependiente del agente aduanal, persona que presentó para su reconocimiento las mercancías de que se trata, se asentó una leyenda manuscrita, en donde se consigna la palabra “recibí”, así como la fecha 20 de octubre de 1999.

De lo que ha quedado señalado, se tiene que la actora afirma que el acta respectiva le fue notificada a LUIS ALBERTO SALINAS CABRERA, dependiente del agente aduanal, hasta el 20 de octubre de 1999, siendo que, dicha acta fue levantada el 14 de octubre del mismo año.

Al respecto, al contestar la demanda [fojas 150 y 151 de autos], la autoridad expresamente manifiesta que no existe precepto alguno que obligue a la autoridad aduanera a notificar el acta de inicio del procedimiento aduanero en el momento mismo en que es levantada, y que por tal razón, es legal su proceder al haber notificado el acta de referencia con fecha 20 de octubre de 1999.

Lo anterior constituye una confesión expresa, que hace prueba plena en contra de la demandada, en los términos del artículo 234, fracción I del Código Fiscal de la Federación, confesión que, conjuntamente con la leyenda manuscrita contenida en la propia acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, lleva a esta Juzgadora a concluir que, tal como lo argumenta la actora, dicha acta no fue levantada en presencia del dependiente del agente aduanal, sino que fue elaborada de manera unilateral por la autoridad, y notificada con posterioridad a dicha persona, el 20 de octubre de 1999.

Dicha actuación transgrede lo dispuesto en los artículos 46 y 150 de la Ley Aduanera, vigente en 1999, toda vez que la omisión por parte de la autoridad de haber levantado el acta que nos ocupa en presencia del interesado, dejó en estado de indefensión al contribuyente, al no haber estado en posibilidad de ejercer el derecho que le otorga la parte final del artículo 150 del ordenamiento en cita, a efecto de ejercer en tiempo sus defensas.

No es óbice para lo anterior, lo aducido por la autoridad demandada en su contestación, en el sentido de que lo expresado por la actora en su demanda son meras manifestaciones que no se sustentan en razonamiento alguno, así como que la demandante no exhibió las pruebas con las que acreditara su dicho, ni invocó como violado el artículo 46 de la Ley Aduanera; lo anterior, en virtud de que, contrariamente a lo aducido por la autoridad demandada, la actora expresamente invoca como transgredido el citado artículo 46 de la Ley Aduanera, como así se aprecia del escrito de demanda, particularmente en la foja 11 del expediente, exhibiendo asimismo como prueba de su parte el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, de 14 de agosto de 1999, misma que obra a fojas 26 a 38 de los autos, y respecto de la cual, la autoridad demandada no expresó objeción alguna en cuanto a su alcance y valor probatorio; de todo lo cual, se concluye que la actora sí acreditó su pretensión.

Tampoco es de tomarse en cuenta lo argumentado por la autoridad demandada en su contestación, respecto a que en el supuesto inadmisibile de que se llegase a considerar que la autoridad aduanera sí tenía la obligación de notificar el acta de inicio en la misma fecha en que se levanta, que no hay disposición legal que prevea una sanción ante tal incumplimiento, por lo que se trata de una norma imperfecta.

En efecto, es infundado lo argumentado por la autoridad demandada, toda vez que, conforme a lo que ha quedado señalado en líneas precedentes, la autoridad incurrió en una transgresión a la ley, al haber omitido cumplir en sus términos lo dispuesto en los artículos 46 y 150 de la Ley Aduanera, en el sentido de que la autoridad tenía la obligación de levantar el acta respectiva en presencia del interesado, en el caso, del dependiente del agente aduanal.

De tal suerte, un acto que transgrede lo dispuesto en la ley, como acontece en la especie, no debe ser convalidado, siendo que la sanción establecida para los actos ilegales es precisamente la anulación establecida en el Código Fiscal de la Federación, cuando se demuestre que, entre otros supuestos, se hayan dejado de aplicar las disposiciones debidas, como así lo establece la fracción IV, del artículo 238 del

ordenamiento que nos ocupa, fracción que resulta específicamente aplicable al caso concreto.

Por lo tanto, toda vez que a través del presente juicio ha quedado demostrado que la actuación de la autoridad efectivamente violó lo dispuesto en los artículos 46 y 150 de la Ley Aduanera, por tanto, es procedente que esta Juzgadora declare la nulidad de la resolución impugnada.

En este sentido, la ilegalidad consistente en la omisión por parte de la autoridad del levantamiento ante el particular del acta circunstanciada a que se refieren los artículos 46 y 150 de la Ley en comento, actualiza la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, en los términos de la fracción IV, del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, ya que en el caso, se dejaron de aplicar las disposiciones debidas, es decir, se dejó de aplicar lo dispuesto en los artículos 46 y 150 de la Ley Aduanera, vigente en 1999.

Al respecto es de resaltar que la violación que se actualiza en la especie, no constituye una violación de procedimiento que pudiera ser encuadrada en la fracción III, del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que no sería posible retrotraerse precisamente al momento en que la autoridad debió levantar el acta circunstanciada ante la presencia del interesado, al resultar materialmente imposible que la autoridad estuviese en posibilidad de subsanar la violación cometida, la que, por su propia naturaleza, no es susceptible de ser reparada, ya que no es factible situarse en las circunstancias de tiempo, modo y lugar que permitan a la autoridad levantar el acta circunstanciada, pero ahora con la presencia del particular.

Por tanto, dado que no es posible que en el caso se subsane la violación cometida, se concluye que se está ante una violación de la ley, y no ante una violación de procedimiento que pudiese ser reparada, actualizándose por tanto, la causal de anulación prevista en el artículo 238, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

(...)

Ahora bien, en virtud de que en la resolución impugnada, además de determinar el crédito fiscal a cargo de la actora, la autoridad resolvió que la mercancía importada pasara a propiedad del fisco federal, por tanto, con fundamento en el artículo 239, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, se declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, y asimismo, se condena a la autoridad demandada a devolver a la actora la mercancía importada, consistente en 4,000 kilogramos como cantidad en unidades de comercialización del producto denominado furazolidona.

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 236, 237, 238, fracción IV y 239, fracción IV del Código Fiscal de la Federación y 20, fracción I, inciso a) de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se resuelve:

- I. La actora acreditó los fundamentos de su pretensión; en consecuencia,
- II. Se declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, precisada en el resultando 1° de este fallo.
- III. Se condena a la autoridad demandada a la devolución a la actora de la mercancía importada.
- IV. NOTIFÍQUESE.- Con copia autorizada del presente fallo, devuélvase los autos a la Primera Sala Regional de Occidente de este Tribunal, una vez que haya quedado firme o en su caso se resuelva en definitiva el presente asunto, y en su oportunidad archívese este expediente.

Así lo resolvió la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2001, por unanimidad de 4 votos a favor de los Magistrados Francisco Valdés Lizárraga, Silvia Eugenia Díaz Vega, Luis Carballo Balvanera y Guillermo Domínguez Belloc, encontrándose ausente el Magistrado Alejandro Sánchez Hernández.

Fue Ponente en el presente asunto la Magistrada Silvia Eugenia Díaz Vega, cuya ponencia se aprobó en sus términos.

Se elabora el presente engrose el día 4 de octubre de 2001, y con fundamento en lo previsto en los artículos 22, fracción III y 237, fracción III de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en vigor, firma el Magistrado Guillermo Domínguez Belloc, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

V-P-2aS-146

JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.- ES OBLIGATORIA SU APLICACIÓN AUN CUANDO NO EXISTA AGRAVIO ALGUNO AL RESPECTO, POR TRATARSE DE UNA CUESTIÓN DE ORDEN PÚBLICO.- Este Tribunal no puede dar más de lo que pide el particular ni algo diferente, pues incurriría en los vicios de ultra o extra petita. Por otra parte, el mismo Tribunal únicamente puede conceder la nulidad por la misma causa por la que la solicita el actor; es decir, se encuentra vinculado por la causa petendi; sin embargo, la ley permite se declare la nulidad por causas ajenas cuando éstas son de orden público: El artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, enuncia a dos de ellas sin que ello signifique que son las únicas. Así, la noción de orden público es un concepto jurídico impreciso que por su propia naturaleza no debe ser definido, pues depende su aplicación de los casos concretos; ello no impide, como ha acontecido con el penúltimo párrafo del artículo 238, del Código citado, que el legislador defina algunos casos que considere de orden público. En este orden de ideas, este Tribunal considera que el artículo 76-Bis, fracción I, de la Ley de Amparo, aun cuando no lo señale expresamente, considera de orden público la no aplicación de una norma considerada inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Ello es así, pues la necesidad de preservar el orden constitucional, fue lo que llevó al legislador de amparo a permitir la suplencia de la deficiencia de la queja en todas las materias cuando existe jurisprudencia de nuestro máximo Tribunal, considerando inconstitucional un precepto legal. Por lo tanto, la jurisprudencia que decreta la inconstitucionalidad de algún dispositivo legal o de una ley, es una cuestión de orden público. Razón por la cual, aun cuando el actor no invoque expresamente agravio alguno sobre la inconstitucionalidad en contra de una multa fundada en un precepto legal declarado inconstitucional, el Tribunal Fiscal de la Federación, al tener conocimiento de la jurisprudencia que declara inconstitucional este precepto, deberá aplicarla por ser de orden público. (21)

Juicio No. 235/99-08-01-3/350/00-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 18 de octubre de 2001, por mayoría de 3 votos a favor, un voto con los puntos resolutorios, y un voto en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales.

(Tesis aprobada en sesión de 18 de octubre de 2001)

PRECEDENTES:

IV-P-2aS-150

Juicio No. 9502/98-11-02-2/99-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 27 de abril de 1999, por unanimidad de 4 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretaria: Lic. Mónica Guadalupe Osornio Salazar.

IV-P-2aS-285

Juicio No. 100(14)16/95/13106/94.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 2 de marzo del 2000, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretario: Lic. Enrique Orozco Moles.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

V-P-2aS-147

VISITAS DOMICILIARIAS.- SU DURACIÓN EN LOS CASOS DE EXCEPCIÓN A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 1996.- Con anterioridad al Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 1994, en el Código Fiscal de la Federación no se establecía un plazo para concluir las visitas domiciliarias, razón por la cual el Poder Judicial Federal se pronunció en el sentido de que el plazo de un año era suficiente para que la autoridad fiscal estuviera en aptitud de concluir la visita domiciliaria. Ahora bien, con posterioridad, en virtud del decreto a que se ha hecho referencia, el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación estableció un plazo de 9 meses para la conclusión de la vigencia de las visitas domiciliarias efectuadas por la autoridad fiscal, siendo que el señalado artículo, vigente en 1996, seguía estableciendo el referido plazo, exceptuando de dicha regla a los contribuyentes que en el propio precepto se señalan. En esta virtud, las visitas domiciliarias que se practiquen a aquellos contribuyentes que se encuentren en uno de los supuestos de excepción a que se refiere el precepto en cita, no deberán limitarse al plazo referido, sin que resulten ya aplicables los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación en los que se establece que la duración máxima de una visita domiciliaria es de un año, ya que dichos criterios se refieren a la aplicación de un precepto que fue objeto de una reforma, en la que el legislador expresamente exceptuó del plazo de 9 meses a los contribuyentes que en el propio artículo se precisan, y en donde no se señaló un plazo respecto a las visitas domiciliarias que se practiquen a los contribuyentes que se encuentran en el supuesto de excepción. (22)

Juicio No. 5347/00-03-02-5/614/01-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de

22 de enero de 2002, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales.
(Tesis aprobada en sesión de 22 de enero de 2002)

SEGUNDA PARTE

CRITERIOS AISLADOS

SALA SUPERIOR

SEGUNDA SECCIÓN

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

SENTENCIAS DE NULIDAD.- DEBE SER PARA EFECTOS, CUANDO LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA LA CONSTITUYE EL DESECHAMIENTO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN PREVISTO EN LA LEY DE COMERCIO EXTERIOR, POR EL QUE SE IMPUGNARON, TANTO LA DETERMINACIÓN, COMO LA APLICACIÓN DE CUOTAS COMPENSATORIAS.-

El artículo 96, fracción II, de la Ley de Comercio Exterior, establece que cuando en el recurso de revocación previsto en dicho Ordenamiento, se impugnen tanto la determinación de cuotas compensatorias, como el acto de aplicación de las mismas, la resolución del recurso interpuesto contra la determinación, será de pronunciamiento previo al correspondiente a los actos de aplicación, debiendo la autoridad competente para resolver el primero, remitir copia de su resolución a la autoridad que debe resolver el segundo. Ahora bien, si en el juicio contencioso administrativo, las resoluciones impugnadas son las resoluciones por las cuales, tanto la autoridad facultada para resolver el recurso interpuesto contra la determinación, como la autoridad a quien le correspondía conocer respecto de los actos de aplicación, desecharon el recurso de revocación, entonces, una vez demostrada la ilegalidad de dichos desechamientos, el efecto de la nulidad declarada debe consistir en que, en acatamiento a lo dispuesto en el artículo citado, la autoridad que debe conocer respecto de la determinación de cuotas compensatorias, admita el medio de defensa, resolviéndolo conforme a derecho, y que una vez hecho lo anterior, remita dicha resolución a la autoridad a quien le corresponde conocer respecto de los actos de aplicación, para que, a su vez, admita el recurso de revocación y, en su oportunidad, resuelva lo que en derecho proceda. (1)

Juicio No. 2910/99-06-02-4/ac1/769/00-S2-07-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 30 de enero de 2001, por mayoría de 3 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales. (Tesis aprobada en sesión de 26 de junio de 2001)

C O N S I D E R A N D O :

(...)

SEXTO.- (...)

A juicio de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, son FUNDADOS los conceptos de impugnación a estudio, de conformidad con el siguiente razonamiento.

En primer término, es conveniente transcribir la parte conducente de la resolución impugnada en el juicio 175/00-06-02-8 atraído, en donde la autoridad demandada expresa la fundamentación y motivación que da sustento a su resolución (foja 24):

“(...) Motivos de la Resolución

“Realizado el estudio de la resolución impugnada y una vez analizada la argumentación hecha valer por el recurrente, las pruebas exhibidas y demás constancias que obran en el expediente administrativo en que se actúa, esta administración considera lo siguiente:

“I.- En virtud de que el oficio impugnado se dirige al Agente Aduanal Rodolfo León Galván Rivas, requiriéndole la documentación que acredite haber enterado al Fisco Federal las cuotas compensatorias derivadas de diversas operaciones de comercio exterior, resulta evidente que el mencionado oficio no

afecta el interés jurídico del recurrente y, por lo tanto, se actualiza la causal de improcedencia prevista en el artículo 124, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

“Además, el contenido del oficio impugnado no se adecua a ninguna de las hipótesis previstas en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1995, dado que el mismo es determinante en establecer que este medio de defensa sólo procederá contra resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios, nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley o siendo diversas de las anteriores dicten las autoridades aduaneras, situación que obviamente no se da en el caso a estudio, en virtud de que del análisis al escrito de interposición, se pudo constatar que el acto que se pretende combatir no encuadra en ninguna de estas hipótesis.

“Lo anterior, toda vez que debe entenderse por resoluciones definitivas aquellas que determinan y definen una situación jurídica concreta y no aquellos actos preventivos o dictados en el trámite de un procedimiento aún no concluido, de modo que contra el requerimiento o solicitud formulado a un contribuyente, no procede el recurso de revocación por no constituir una resolución definitiva, por lo que no surte la hipótesis prevista por el artículo 117 del Código, que prevé la procedencia del recurso en contra de resoluciones definitivas.”

De lo anteriormente transcrito, se desprende que la autoridad expone como motivos para desechar el recurso de revocación interpuesto, los siguientes:

a) Que el oficio impugnado se dirige al agente aduanal, y no a la actora, razón por la cual no afecta en su interés jurídico.

b) Que el oficio impugnado no se adecua a ninguna de las hipótesis contenidas en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, dado que no se trata de una resolución definitiva que determine contribuciones o accesorios, niegue la devolu-

ción de cantidades que procedan conforme a la ley, o que dicten las autoridades aduaneras, por lo que el recurso es improcedente.

Ahora bien, por lo que se refiere a la motivación expresada en el inciso a) que antecede, lo mismo ya ha sido materia de pronunciamiento por parte de esta Segunda Sección, en la sentencia de 8 de mayo de 1997, en cuya parte conducente, textualmente se expresó (fojas 318 y 319 de los autos del juicio 2910/99-06-02-4 atrayente):

“(…) Por otra parte, no es óbice para considerar lo anteriormente expuesto, el hecho de que el oficio supratranscrito 324-A-III-5-I-5978 de fecha 8 de agosto de 1995 de referencia, no se encuentre dirigido a la actora, TANQUES DE ACERO TRINITY, S.A. DE C.V., sino al Agente Aduanal RODOLFO LEÓN GALVÁN RIVAS, ya que dicho requerimiento constituye un acto de aplicación de la resolución publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de agosto de 1994, que impone cuotas compensatorias a la importación de placa en hoja, mercancía comprendida en las fracciones arancelarias 7208.32.01, 7208.33.01, 7208.42.01 y 7208.43.01 de la Tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación, originaria y procedente de los Estados Unidos de América, y si bien, notificado al agente aduanal que tramitó el pedimento respectivo, éste es responsable solidario del pago de los impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias generadas en virtud de la citada importación, atento al artículos (sic) 41, fracción II, de la Ley Aduanera vigente a la fecha de la expedición del invocado oficio, no debe soslayarse que la accionante se ostenta sabedora de dicho acto de aplicación concreta de la invocada resolución determinante de cuotas compensatorias en la que se requiere al responsable solidario el cumplimiento de la obligación por la que debe responder de manera directa la enjuiciante, razón por la cual, válidamente la enjuiciante puede interponer los medios de defensa que procedan en su contra a partir de la fecha en que manifieste conocer el invocado acto de aplicación en cuestión (…)”.

De lo transcrito, se desprende que esta Juzgadora consideró que aun cuando el oficio de mérito fue notificado al agente aduanal que tramitó el pedimento respecti-

vo, sin embargo, que éste es responsable solidario del pago de los impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias generadas en virtud de la importación de referencia, y que, entonces, la demandante se ostenta como sabedora de dicho acto de aplicación concreta de la invocada resolución determinante de cuotas compensatorias, razón por la cual, la hoy actora se encuentra en posibilidad de interponer los medios de defensa que procedan.

En este orden de ideas, dado que la cuestión relativa a que el oficio 324-A-III-5-I-5978 fue notificado al agente aduanal, ya ha quedado dilucidada mediante sentencia firme, entonces, lo mismo tiene fuerza de cosa juzgada, debiéndose estar a lo resuelto en la sentencia de 8 de mayo de 1997, dictada por esta Juzgadora, razón por la cual, es ilegal la resolución impugnada en el juicio atraído, por lo que se refiere a esta parte.

Ahora bien, por lo que se refiere a la motivación expresada por la autoridad demandada, que ha quedado resumida en el inciso b) que antecede, en el sentido que el oficio impugnado no se adecua a ninguna de las hipótesis contenidas en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, dado que no se trata de una resolución definitiva que determine contribuciones o accesorios, niegue la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley, o que dicten las autoridades aduaneras, por lo que el recurso es improcedente, dichos razonamientos son ilegales, de acuerdo a lo siguiente.

La actora manifiesta, en síntesis, que el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación que cita la actora como fundamento, no es aplicable al caso, sino que los preceptos aplicables son los diversos artículos 94, fracción V, y 95 de la Ley de Comercio Exterior. Al respecto, es pertinente transcribir lo señalado en el artículo 94, fracción V, de la citada Ley, a saber:

“Artículo 94.- El recurso administrativo de revocación podrá ser interpuesto contra las resoluciones:

“(…)

“V. Que determinen cuotas compensatorias definitivas o los actos que las apliquen (…)”

De lo anterior, se advierte que el artículo transcrito establece un recurso de revocación que es propio de la Ley de Comercio Exterior, y que no debe confundirse con el diverso recurso de revocación que se prevé en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, en el caso, la actora interpuso el recurso de revocación que se establece en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior, y no el diverso recurso que se prevé en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que los actos recurridos eran resoluciones que determinaban y que aplicaban cuotas compensatorias definitivas, en contra de los cuales procede el recurso previsto en la Ley citada en primer término.

Desde luego, en contra de los actos de autoridad que determinen y apliquen cuotas compensatorias, no es procedente el recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación; sin embargo, en contra de dichos actos, la actora interpuso el diverso recurso de revocación establecido en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior, razón por la cual, la autoridad demandada en el juicio atraído, indebidamente calificó la procedencia del medio de defensa intentado, invocando un artículo inaplicable para ello, es decir, el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, el cual sólo es aplicable para el recurso de revocación que se señala en el artículo 116 del citado Código.

No es óbice para lo anterior, lo señalado en el artículo 95 de la Ley de Comercio Exterior, que en la parte que nos interesa, señala:

“Artículo 95.- (...) El recurso de revocación se tramitará y resolverá conforme a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, siendo necesario su

agotamiento para la procedencia del juicio ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación (...)”

En efecto, si bien, en el artículo transcrito se establece que el recurso de revocación que se prevé en la Ley de Comercio Exterior, se tramitará y resolverá conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, sin embargo, ello sólo se refiere a la tramitación y resolución del recurso que señala el artículo 94 de la Ley en cita, la cual debe apegarse a los lineamientos que en este sentido señala el Código Fiscal de la Federación, pero sin que esto signifique que se trata del mismo recurso.

Desde luego, en el caso estamos en presencia de dos medios de defensa diversos, que tienen supuestos de procedencia distintos, y el hecho de que el recurso establecido en la Ley de Comercio Exterior deba tramitarse conforme a lo previsto en el Código Fiscal de la Federación, no significa que se trate del mismo medio de defensa o que los dos recursos procedan en contra de las mismas resoluciones, sino sólo que las reglas para la tramitación de ambos se contienen en el Código mencionado.

En consecuencia, es inconcuso que, de manera ilegal, la autoridad demandada desechó el recurso de revocación interpuesto, por lo que se actualiza, en el caso, la causal de anulación prevista en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, y en esta virtud, con fundamento en el artículo 239, fracción III, del citado Código, es procedente declarar la nulidad de la resolución impugnada en el juicio atraído, para los efectos que enseguida se precisan.

Antes de establecer los efectos de la nulidad declarada en el presente apartado, es importante resaltar lo que dispone el artículo 96, fracción II, de la Ley de Comercio Exterior:

“Artículo 96.- En relación con el recurso de revocación que se interponga contra las resoluciones y actos a que se refiere la fracción V del artículo 94, se estará a lo dispuesto en el artículo 95 en lo que no se oponga a las siguientes reglas.

“(…)

“II.- Si se impugnan ambos, la resolución del recurso contra la determinación de cuotas compensatorias definitivas será de pronunciamiento previo al correspondiente a los actos de aplicación. La autoridad competente para resolver los primeros, enviará copia de la resolución a la autoridad facultada para resolver los segundos. En caso de que se modifique o revoque la determinación de las cuotas compensatorias definitivas, quedará sin materia el recurso interpuesto contra los actos de aplicación de dichas cuotas, sin perjuicio de que el interesado interponga recurso contra el nuevo acto de aplicación.”

(El subrayado es de esta Juzgadora)

De lo establecido en el artículo transcrito, se advierte que el acto de autoridad que resuelva el recurso interpuesto en contra de los actos en que se determinen cuotas compensatorias, como es el caso de la resolución impugnada en el juicio 2910/99-06-02-4 atrayente, debe emitirse con anterioridad a la resolución al recurso presentado en contra de los correspondientes actos de aplicación.

En otras palabras, en el artículo transcrito se establece claramente que, en primer término, debe resolverse lo relativo a la legalidad del acto que determina cuotas compensatorias, y que con posterioridad, podrá entrarse al estudio de la legalidad de la diversa resolución que aplica dichas cuotas compensatorias.

De tal suerte, en virtud de lo resuelto por esta Juzgadora en el considerando que antecede, la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (Secretaría de Economía, a partir del 1° de diciembre de 2000) deberá admitir el recurso de revocación interpuesto por la hoy actora, estudiando el agravio que se endereza a controvertir la determinación de cuotas compensatorias, y una vez resuelto lo que en derecho proceda, deberá remitir la resolución a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a fin de que, de acuerdo a lo que se expresa en el presente considerando, dicha autoridad admita, a su vez, el recurso de revocación interpuesto en contra de los actos de

aplicación de cuotas compensatorias y, en su oportunidad, resuelva lo que en derecho proceda.

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 236, 237, 238, fracción IV, y 239, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, y 20, fracción I, inciso a), de la Ley Orgánica de este Tribunal, se resuelve:

- I. La actora acreditó los fundamentos de su pretensión; en consecuencia,
- II. Se declara la nulidad de las resoluciones impugnadas, en los términos expresados en los considerandos quinto y sexto del presente fallo.
- III. NOTIFÍQUESE.- Con copia autorizada de la presente sentencia, devuélvanse los autos a la Segunda Sala Regional Hidalgo-México de este Tribunal, una vez que haya quedado firme o, en su caso, se resuelva en definitiva el presente asunto y, en su oportunidad, archívese este expediente.

Así lo resolvió la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 30 de enero de 2001, por mayoría de 3 votos de los Magistrados Silvia Eugenia Díaz Vega, Luis Carballo Balvanera y Guillermo Domínguez Belloc, y un voto en contra, del Magistrado Francisco Valdés Lizárraga.

Fue ponente en el presente asunto la Magistrada Silvia Eugenia Díaz Vega, cuya ponencia se aprobó en sus términos.

Se elabora el presente engrose el día 21 de febrero de 2001, y con fundamento en lo previsto en los artículos 22, fracción III, y 37, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en vigor, firma el Magistrado Guillermo Domínguez Belloc, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

SALAS REGIONALES

SEGUNDA SALA REGIONAL METROPOLITANA

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

DILIGENCIAS DE REVISIÓN SE PRESUMEN LEGALES POR CONSTITUIR ACTUACIONES DE LA AUTORIDAD, EN LAS CUALES SE HACEN CONSTAR LOS HECHOS OCURRIDOS EN LA DILIGENCIA, LO CUAL ES INDEPENDIENTE DEL VALOR PROBATORIO QUE SE OTORQUE A LA DOCUMENTACIÓN ENCONTRADA CON MOTIVO DE DICHA REVISIÓN.- Si bien es cierto, las diligencias de revisión se presumen legales respecto de los hechos que se hacen constar en las actas respectivas por constituir actuaciones de la autoridad administrativa que se hacen constar en las actas correspondientes, conforme a los artículos 68 y 234 del Código Fiscal de la Federación; también lo es, que ello es independiente del valor probatorio que se otorgue a la documentación encontrada con motivo de dicha revisión, pues esta última únicamente constituye el medio para llegar a la obtención de datos o información necesaria que se valorará en cada caso particular y según las circunstancias e indicios con que se cuente. Por ello, no puede otorgarse valor probatorio absoluto o negarse, argumentado que se trata de datos obtenidos por medio de compulsas a terceros, toda vez que con fundamento en el artículo 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16 Constitucional, el acto administrativo de liquidación debe estar lo suficientemente fundado y motivado. (1)

Juicio No. 8437/99-11-02-5 y 12493/99-11-04-7 acumulado.- Sentencia de la Segunda Sala Regional Metropolitana, de 1° de agosto de 2000, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Sergio Martínez Rosaslanda.- Secretaria: Lic. Adriana Domínguez Jiménez.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

LOS DATOS OBTENIDOS POR MEDIO DE COMPULSAS A TERCEROS NO TIENEN VALOR PROBATORIO PLENO, EL VALOR PROBATORIO DE LOS MISMOS DEBE SER OTORGADO CONFORME A LA NATURALEZA DE LA PROBANZA DE QUE SE TRATE.-

Resulta insuficiente que las autoridades liquidadoras resuelvan que las actuaciones con motivo de la “revisión cruzada” o “compulsa a tercero” tienen pleno valor, en virtud de que ello únicamente se aplica respecto de lo actuado y circunstanciado por la autoridad fiscalizadora y no respecto del valor de los datos aportados por tercero o por la contribuyente visitada, pues las autoridades liquidadoras deben precisar en forma fundada y motivada, las razones por las cuales no toman en cuenta el valor de los registros contables y documentos de los contribuyentes visitados no obstante que tienen el mismo valor que los registros y documentos e informes de los terceros, por tratarse pruebas documentales privadas, conforme al artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que deben ser valoradas conforme a la naturaleza jurídica del proceso administrativo de verificación de “revisión cruzada” o “compulsa a terceros” prevista en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación. (2)

Juicio No. 8437/99-11-02-5 y 12493/99-11-04-7 acumulado.- Sentencia de la Segunda Sala Regional Metropolitana, de 1º de agosto de 2000, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Sergio Martínez Rosaslanda.- Secretaria: Lic. Adriana Domínguez Jiménez.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

VALOR PROBATORIO DE LOS DATOS OBTENIDOS MEDIANTE COMPULSA A TERCEROS, FACULTAD DE VERIFICACIÓN Y PRESUNCIÓN DE VALIDEZ, CONSTITUYEN CONCEPTOS DIVERSOS.- El ejercicio de la facultad de verificación consistente en el requerimiento a terceros para que exhiban la

contabilidad, proporcionen datos, documentos o informes, es una facultad de la autoridad fiscalizadora para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, prevista en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, y por ello, constituye una facultad plenamente válida otorgada por voluntad del Legislador Federal. Las diligencias de verificación como actuaciones de la autoridad respecto de los hechos que se hacen constar en las actas respectivas gozan de la presunción de validez por constituir actos administrativos conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 234, fracción I del mismo ordenamiento legal. Lo anterior, es independiente de la valoración de los datos encontrados en las diligencias de verificación, valoración que debe ser formulada por la autoridad liquidadora conforme a las reglas de valoración respectivas, atendiendo a la naturaleza de la prueba encontrada en dichas diligencias. Consecuentemente, debe distinguirse el valor probatorio de los datos encontrados en una compulsas a terceros, de la plena validez del ejercicio de la facultad de verificación consistente en la compulsas a terceros y de la presunción de validez de la actuación de la autoridad respecto de dicha facultad. (3)

Juicio No. 8437/99-11-02-5 y 12493/99-11-04-7 acumulado.- Sentencia de la Segunda Sala Regional Metropolitana, de 1° de agosto de 2000, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Sergio Martínez Rosaslanda.- Secretaria: Lic. Adriana Domínguez Jiménez.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

VALORACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN Y REGISTROS CONTABLES DEL CONTRIBUYENTE RESPECTO DE LOS DATOS APORTADOS POR TERCEROS, QUE REALIZA LA AUTORIDAD LIQUIDADORA, CONSTITUYE UN ACTO DE AUTORIDAD ADMINISTRATIVA QUE DEBE SER FUNDADO Y MOTIVADO.- La valoración de la documentación y registros contables de la contribuyente respecto de los datos aportados por los terceros, que emite la autoridad liquidadora, como acto de autoridad administrativa contenido en la

resolución determinante de un crédito fiscal, debe ser fundado y motivado conforme a los artículos 16 Constitucional y 38 del Código Fiscal de la Federación. Consecuentemente, si una autoridad liquidadora no especifica las razones por las cuales los datos aportados por los terceros acreditan que los registros contables de la contribuyente y su documentación revisada con motivo de la visita domiciliaria, sean falsos y que por ello exista omisión en el pago de las contribuciones, resulta evidente la ilegalidad de la resolución impugnada al transgredir lo dispuesto en los artículos 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional. (4)

Juicio No. 8437/99-11-02-5 y 12493/99-11-04-7 acumulado.- Sentencia de la Segunda Sala Regional Metropolitana, de 1° de agosto de 2000, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Sergio Martínez Rosaslanda.- Secretaria: Lic. Adriana Domínguez Jiménez.

C O N S I D E R A N D O :

(...)

TERCERO.- (...)

Este Órgano Jurisdiccional estima fundado el concepto de anulación en el sentido de que la resolución impugnada que confirmó la resolución recurrida en la fase administrativa, se encuentra indebidamente fundada y motivada, toda vez que confirmó la liquidación recurrida carente de los fundamentos y motivos suficientes en la valoración de pruebas consideradas, específicamente por lo que hace al valor otorgado a los documentos, declaraciones y registros de contabilidad de la actora respecto de los datos aportados por terceros registrados en su contabilidad y porque estos últimos hacen prueba en contra de la contribuyente y les otorga un valor superior, pues resulta insuficiente que la autoridad liquidadora hubiere considerado que las actuaciones con motivo de la “revisión cruzada” tienen pleno valor en virtud de que ello únicamente se aplica respecto de las actuaciones de verificación no respecto

del valor de los datos aportados por terceros ni de la documentación del contribuyente objeto de la verificación, pues la autoridad liquidadora debe precisar en forma fundada y motivada, las razones por las cuales no toma en cuenta el valor de sus registros contables y documentos no obstante que tienen el mismo valor que los registros y documentos e informes de los terceros, por tratarse de pruebas documentales privadas, conforme al artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que deben ser valoradas conforme a la naturaleza jurídica del proceso administrativo de verificación de “revisión cruzada” prevista en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior es así, en virtud de que si bien es cierto la determinación del crédito controvertido deriva de la revisión con motivo de la “aportación de datos por terceros”, relacionados con la visitada y las diligencias de revisión se presumen legales por constituir actuaciones públicas conforme a los artículos 68 y 234 del Código Fiscal de la Federación; también lo es, que ello es independiente del valor probatorio que se otorgue a la documentación encontrada con motivo de dicha revisión y por ello no puede otorgarse valor probatorio absoluto o negarse, argumentado que se trata de datos obtenidos por medio de compulsas a terceros, toda vez que con fundamento en el artículo 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16 Constitucional, el acto administrativo de liquidación debe estar lo suficientemente fundado y motivado.

Por ello, si la liquidación controvertida carece de la suficiente motivación y fundamentación en cuanto a la valoración de la documentación y registros contables de la contribuyente respecto de los datos aportados por los terceros, en virtud de que la autoridad liquidadora no especifica las razones por las cuales los datos aportados por los terceros acreditan que los registros contables de la contribuyente hoy actora y su documentación revisada con motivo de la visita domiciliaria, sean falsos y que por ello exista omisión en el pago de las contribuciones de que se trata, resulta evidente la ilegalidad de la resolución impugnada que transgrede lo dispuesto en los artículos 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional.

Al respecto, es aplicable la Tesis de Jurisprudencia Número II-J-64 publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda Época, Pleno, Año III, números 13 a 15, Tomo I, julio a diciembre, 1980, página 59, que a la letra se cita:

“COMPULSAS A TERCEROS.- VALOR PROBATORIO DE LOS DATOS OBTENIDOS POR MEDIO DE ELLAS.- De acuerdo con lo dispuesto por la fracción III del artículo 83 del Código Fiscal , así como por el primer párrafo del artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las autoridades fiscales tienen la facultad de solicitar a terceros que hayan tenido relación de negocios con un causante, datos sobre éste, con el objeto de establecer si se ha cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar la existencia de créditos, dar las bases para su liquidación o fijarlos en cantidad líquida. Luego, las auditorías que con ese propósito llevan a cabo las autoridades, constituyen un procedimiento normal para lograrlo, así como la solicitud de informes a proveedores y clientes, ya que en la mayoría de los casos la única forma como el auditor puede darse cuenta de que el visitado ha contabilizado correctamente todas las operaciones realizadas, es a través de auditorías y compulsas a terceros, pues de no ser así, la auditoría se constreñiría a verificar la exactitud de las sumas y restas en aquellas operaciones que el comerciante o industrial hubiera tenido a bien asentar en su contabilidad. Ahora bien, el valor probatorio de los datos obtenidos por medio de este procedimiento de investigación indirecta, debe establecerse de acuerdo con las circunstancias del caso y no debe negársele en forma absoluta valor probatorio alguno, o dárselo en forma plena, pues ello constituiría conclusiones no conformes con la regulación que el Código Fiscal hace en materia de valor probatorio de los datos obtenidos por la autoridad en un procedimiento de investigación. El valor probatorio de los datos obtenidos por medio de compulsas a terceros deberá establecerse tomando en cuenta los siguientes elementos.- a).- Si la autoridad no corre traslado al particular afectado de los datos obtenidos por la investigación indirecta con terceros. O si sólo le da elementos generales no pormenorizados, la objeción del particular de tales datos traslada la carga de la prueba a la autoridad.- b).- Si la

autoridad sí corrió traslado al afectado, en forma pormenorizada, de los datos obtenidos de la investigación con terceros, la carga de la prueba para desvirtuarlos corre a cargo del particular y si éste tiene oportunidad de hacerlo en una instancia, ya no podrá hacerlo en la posterior, aunque lógicamente sí se podrá discutir el valor que se haya otorgado por la autoridad administrativa a los elementos que haya presentado con ese propósito.- c).- Con el objeto de desvirtuar los datos provenientes de los terceros, el afectado podrá valerse de todos los medios de prueba previstos en el Código Federal de Procedimientos Civiles.- d).- El juzgador deberá apreciar conforme a su prudente arbitrio las pruebas ofrecidas por el afectado y los datos que pretenda desvirtuar, tomando en cuenta entre otros elementos: el tipo de dato de que se trata y la posibilidad real de desvirtuarlo; el beneficio o el perjuicio que pueda sobrevenir para el tercero que aporta el dato; la forma como el causante investigado ha dado cumplimiento a sus obligaciones fiscales, determinadas por otros medios distintos a las compulsas; la manera como lleva los libros de contabilidad, si los exhibió o si no lleva doble juego.

“Revisión No. 800/78.- Resuelta en sesión de 10 de julio de 1979, por mayoría de 6 votos y 3 más con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretario: Lic. Edgar Hernández Carmona.

“Revisión No. 185/75.- Resuelta en sesión de 5 de julio de 1980, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.

“Revisión No. 576/77.- Resuelta en sesión de 20 de julio de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretario: Lic. Justo Nava Negrete.

“Texto aprobado en sesión de 18 de julio de 1980”

(El subrayado es de la Sala)

Consecuentemente, lo anterior es suficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada por indebida fundamentación y motivación al haber confirmado la resolución recurrida en la fase administrativa carente de la suficiente fundamentación y motivación en la valoración de pruebas, lo anterior conforme al artículo 238, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

(...)

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 236, 237, 238, fracciones II y IV y 239, fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, respectivamente, se resuelve:

I.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada consistente en el oficio número 2865 de 5 de abril de 1999 que resolvió el recurso administrativo de revocación.

II.- Se declara la nulidad de la resolución recurrida en la fase administrativa consistente en el oficio número 46037 de 30 de octubre de 1998, que determinó el crédito fiscal controvertido, para el efecto señalado en el cuarto considerando de este fallo.

III.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada consistente en el oficio número 36682 de 31 de marzo de 1999, que determinó el reparto de utilidades.

NOTIFÍQUESE.-

Así lo resolvieron y firman por unanimidad de votos, los CC. Magistrados que integran la Segunda Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, Licenciados Sergio Martínez Rosaslanda como Instructor y Presidente, Lucila Padilla López y Armando Flores Hernández, ante la C. Secretaria Licenciada Adriana Domínguez Jiménez, quien da fe.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.- CARECE DE COMPETENCIA PARA EXAMINAR LA LEGALIDAD DE UN PODER NOTARIAL.- De conformidad con lo dispuesto por la fracción II del artículo 209 del Código Fiscal de la Federación, la personalidad de un promovente, cuando no gestione a nombre propio, debe considerarse acreditada cuando en la demanda señale los datos de registro del documento correspondiente ante este Tribunal, sin que sea posible para la Sala del conocimiento analizar si ese documento reúne los requisitos previstos en la Ley del Notariado y en la Ley General de Sociedades Mercantiles, cuando la autoridad invoca en su contestación la nulidad del poder notarial registrado y, como consecuencia la improcedencia del juicio por falta de personalidad del promovente, pues este Tribunal, en términos del artículo 11 de su Ley Orgánica, carece de competencia material para ello y, además, el artículo 102 de la Ley del Notariado para el Distrito Federal establece que en tanto no se declare judicialmente la nulidad de una escritura, será prueba plena de la voluntad de sus otorgantes, de las declaraciones y de los hechos de los que el notario dio fe y de que se observaron las formalidades correspondientes. (5)

Juicio No. 17149/00-11-02-3.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 30 de abril de 2001, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Lucila Padilla López.- Secretario: Leopoldo Ramírez Olivares.

CONSIDERANDO:

(...)

SEGUNDO.- (...)

A juicio de esta Sala, es infundada la causal de improcedencia aducida, pues de conformidad con lo dispuesto por la fracción II del artículo 209 del Código Fiscal de la Federación, la personalidad del promovente, cuando no gestiona a nombre propio, debe considerarse acreditada cuando en el escrito inicial de demanda se señalan los datos de registro del documento correspondiente ante este Tribunal, sin que sea posible que esta Sala analice si ese documento reúne o no los requisitos previstos en la Ley del Notariado y en la Ley General de Sociedades Mercantiles, y reconocer, en consecuencia, su validez o decretar su nulidad y, como consecuencia, la improcedencia del juicio de nulidad, pues este Tribunal, en términos del artículo 11 de su Ley Orgánica, carece de competencia material para examinar la legalidad de un poder notarial y, además, el artículo 102 de la Ley del Notariado para el Distrito Federal, establece textualmente lo siguiente:

“ART. 102.- En tanto no se declare judicialmente la falsedad o nulidad de una escritura, las actas y testimonios serán prueba plena de que los otorgantes manifestaron su voluntad de celebrar el acto consignado en la escritura; que hicieron las declaraciones y se realizaron los hechos de los que el notario dio fe, y de que éste observó las formalidades correspondientes.”

Por lo tanto, al encontrarse debidamente acreditada la personalidad del promovente, en términos de la fracción II del artículo 209 del Código Fiscal de la Federación, no se configura la causal de improcedencia planteada y, en consecuencia, debe negarse el sobreseimiento que hace valer la autoridad demandada.

(...)

En mérito de lo expuesto y con fundamento en lo dispuesto en los artículos 236, 237, 238, a contrario sensu, y 239, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, es de resolverse y se resuelve:

I.- NO ES DE SOBRESEERSE NI SE SOBRESEE EL PRESENTE JUICIO.

II.- La parte actora no demostró los extremos de su acción, en consecuencia;

III.- SE RECONCE LA VALIDEZ Y LEGALIDAD del requerimiento de pago que ha quedado precisado en el resultado 1° de este fallo.

IV.- NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Segunda Sala Regional Metropolitana, Lucila Padilla López como Presidenta e Instructora del presente juicio, Sergio Martínez Rosaslanda y Armando Flores Hernández, ante el Secretario que da fe.

CUARTA SALA REGIONAL METROPOLITANA

LEY FEDERAL DE SANIDAD VEGETAL

COMPETENCIA PARA EMITIR ÓRDENES DE INSPECCIÓN FITOSANITARIA.- CARECEN DE ELLA LOS DELEGADOS EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS DE LA SECRETARÍA DE AGRICULTURA, GANADERÍA Y DESARROLLO RURAL.- De conformidad con lo establecido en el artículo 5° de la Ley Federal de Sanidad Vegetal, se deben practicar visitas de inspección para constatar el cumplimiento de las disposiciones fitosanitarias e imponer las sanciones administrativas correspondientes, confiriéndosele tal facultad a la Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos, que por cambio de denominación, es la actual Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, dentro de la cual y de acuerdo a lo establecido en los artículos 47, fracciones VII y XXXIII, y 51 de su Reglamento Interno, la Comisión Nacional de Sanidad Agropecuaria, tiene la facultad de emitir las órdenes de inspección, al señalarse que dicha Comisión tiene entre otras atribuciones, las relativas a normar y regular en términos fitosanitarios la importación y movilización de productos y subproductos agropecuarios y aplicar y vigilar el cumplimiento de las Leyes Federales de Sanidad Vegetal y Sanidad Animal. A su vez, en ninguna parte de los artículos 11, 24 y 25 del referido Reglamento, en los que se establecen las atribuciones conferidas a las Delegaciones en las entidades federativas, de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, se encuentra la relativa a aplicar y vigilar el cumplimiento de las Leyes Federales de Sanidad Vegetal y Sanidad Animal; de donde se desprende que las Delegaciones antes señaladas de la mencionada Secretaría, no tienen competencia para emitir órdenes de inspección, pues se reitera, dicha atribución está otorgada a la Comisión Nacional de Sanidad Agropecuaria. (6)

Juicio No. 5375/00-11-04-9.- Resuelto por la Cuarta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 27 de octubre de 2000, por unanimi-

dad de votos.- Magistrado Instructor: Miguel Toledo Jimeno.- Secretario: Lic. José de Jesús Ordóñez Ramírez.

C O N S I D E R A N D O :

(...)

TERCERO.- (...)

Esta Sala, una vez analizados los argumentos de las partes y valoradas las pruebas, llega a la conclusión de que resulta fundado el argumento de la enjuiciante y suficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada, al ser incompetente el Delegado en el Distrito Federal de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, para emitir órdenes de inspección fitosanitaria, de acuerdo a lo siguiente.

Obra a fojas 20 de autos, el oficio número 129/2285 de fecha 3 de diciembre de 1999, en el que se ordena la inspección fitosanitaria al propietario de la bodega K-87-A, que en la especie es la parte actora, orden que se encuentra emitida por el delegado de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural en el Distrito Federal, quien invocó, entre otros preceptos legales, el 24, fracción I, 47, fracciones VII y XXXIII y 51 del Reglamento Interior de la mencionada Secretaría.

Ahora bien, tales numerales establecen textualmente lo siguiente:

“ARTÍCULO 24.- Los delegados de las entidades federativas, además de las atribuciones a que se refiere el artículo 11 de este Reglamento, tendrán las siguientes atribuciones genéricas.

“I.- Tramitar y resolver todos los asuntos relacionados con la organización, fomento y desarrollo agropecuario y agroindustrial, y en los casos de duda en la aplicación de la legislación o de aquellos que no están sujetos a normas

generales, someterlos al acuerdo de la Unidad Administrativa correspondiente, sin perjuicio de adoptar las medidas emergentes que se requieran;

“(…)”

“ARTÍCULO 47.- La Comisión Nacional de Sanidad Agropecuaria tendrá las siguientes atribuciones:

“(…)”

“VII. Normar y regular, en términos fitozoosanitarios, la importación y movilización de productos, y subproductos agropecuarios, así como la importación de productos biológicos, químicos, farmacéuticos y alimenticios de origen agropecuario, incluyendo alimentos para el consumo de animales, así como, en su caso, el equipo de transporte para su movilización, empaque y almacenamiento;

“(…)”

“XXXIII. Aplicar y vigilar el cumplimiento de las Leyes Federales de Sanidad Vegetal y Sanidad Animal e imponer las sanciones respectivas;

“(…)”

“ARTÍCULO 51.- La Comisión Nacional de Sanidad Agropecuaria tendrá una Dirección General de Sanidad Vegetal, una Dirección General de Salud Animal y una Dirección General de Inspección Fitozoosanitaria en Puertos, Aeropuertos y Fronteras.

“Los Directores Generales y los Titulares de las Unidades Jurídicas, de Contraloría Interna y de Normalización de la Comisión, tendrán las atribucio-

nes genéricas y específicas que les correspondan con arreglo a lo dispuesto en los artículos 28, 29, 30, 36 y 47, respectivamente, de este ordenamiento.”

De las anteriores transcripciones se observa, que a la Delegación en el Distrito Federal, de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, no se le está confiriendo la facultad de emitir órdenes de inspección fitosanitaria.

En efecto, ya que en dichos numerales se establece que los delegados en las entidades federativas, además de las atribuciones a que se refiere el artículo 11 de este Reglamento, tendrán las consistentes en tramitar y resolver todos los asuntos relacionados con la organización, fomento y desarrollo agropecuario y agroindustrial, y en los casos de duda en la aplicación de la legislación o aquellos que no están sujetos a normas generales, los someterán al acuerdo de la Unidad Administrativa correspondiente, sin perjuicio de adoptar las medidas de emergencia que se requieran, pero se reitera, no se encuentra la relativa a la emisión de visitas de inspección fitosanitaria.

Por otra parte, no debe perderse de vista que en el artículo 47 de la Ley anteriormente señalada, que fue invocada en la mencionada orden, si bien, se establece la facultad de normar y regular en términos fitozoosanitarios, la importación y movilización de productos y subproductos agropecuarios, y aplicar y vigilar el cumplimiento de las leyes federales de sanidad vegetal de imponer las sanciones respectivas, tal facultad se encuentra conferida a la Comisión Nacional de Sanidad Agropecuaria, dependencia distinta a la Delegación en el Distrito Federal de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, que fue quien emitió dicha orden.

En efecto, ya que la mencionada Secretaría, de conformidad con el artículo 3° de su Reglamento Interior, se integra de la siguiente manera:

“ARTÍCULO 3°.- Para el estudio, planeación y despacho de sus atribuciones, la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, tendrá las siguientes unidades administrativas:

- “Oficina del Secretario del Despacho;
- “Subsecretaría de Agricultura y Ganadería;
- “Subsecretaría de Desarrollo Rural;
- “Subsecretaría de Planeación;
- “Oficialía Mayor;
- “Unidad de Contraloría Interna;
- “Dirección General Jurídica;
- “Dirección General de Agricultura;
- “Dirección General de Ganadería;
- “Dirección General de Desarrollo Agropecuario;
- “Dirección General de Desarrollo Rural;
- “Dirección General de Programas Regionales;
- “Dirección General de Estudios del Sector Agropecuario;
- “Dirección General de Asuntos Internacionales;
- “Dirección General de Programación, Organización y Presupuesto;
- “Dirección General de Administración de Personal

“Dirección General de Recursos Materiales y Servicios Generales;

“**Delegaciones en los estados;** y

“**Órganos Administrativos Desconcentrados.**

“La Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural contará, asimismo, con las unidades subalternas que se señalen en el Manual de Organización General de la Dependencia.

“Cuando en este Reglamento y en sus disposiciones complementarias se establezcan atribuciones a las unidades administrativas, se entenderá que lo hacen en favor de sus respectivos titulares.”

Por tanto, al integrarse dicha Secretaría por unidades administrativas, dentro de las que se encuentran las delegaciones y, por otro lado, de órganos administrativos desconcentrados, como la Comisión Nacional de Sanidad Agropecuaria, es evidente que la facultad prevista en la fracción XXXIII del artículo 47, debió ejercerla la referida Comisión Nacional de Sanidad Agropecuaria, que es un órgano desconcentrado de la referida Secretaría, y no así la Delegación en el Distrito Federal de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, como se dijo anteriormente.

Ello es concluyente, ya que ni en el artículo 24 del Reglamento en cita, ni en el artículo 11 de dicho Ordenamiento legal, se encuentra la facultad expresa otorgada a la Delegación en el Distrito Federal de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, para emitir órdenes de inspección fitosanitarias, ya que tales numerales señalan a la letra lo siguiente:

“**ARTÍCULO 11.-** Corresponderá a los Directores Generales:

“I.- Dirigir, organizar y evaluar el funcionamiento y desempeño de la Unidad Administrativa a su cargo;

“II.- Acordar, con sus superiores, la resolución de los asuntos relevantes cuya tramitación les corresponda;

“III.- Ejercer las funciones que les sean delegadas, realizar los actos que les instruyan sus superiores y aquéllos que les correspondan por suplencia;

“IV.- Suscribir los documentos relativos al ejercicio de sus atribuciones;

“V.- Formular el anteproyecto de programa presupuesto anual de la Dirección General a su cargo y, una vez aprobado, vigilar su correcta y oportuna ejecución;

“VI.- Coordinarse con los titulares de las demás Unidades Administrativas para el mejor despacho de los asuntos de su competencia;

“VII.- Proporcionar información, datos o la cooperación técnica que les sea requerida oficialmente;

“VIII.- Promover, formular e instrumentar el Programa de Simplificación Administrativa en la Unidad Administrativa a su cargo;

“IX.- Intervenir en la contratación, desarrollo, capacitación, promoción, adscripción y licencias del personal a su cargo; así como en los casos de sanción, remoción y cese de estos servidores públicos;

“X.- Expedir certificaciones de los documentos que obren en los archivos de la Unidad Administrativa a su cargo;

“XI.- Participar en la elaboración de anteproyectos de normas oficiales mexicanas y normas mexicanas en los términos de ley, así como en los Comités Consultivos Nacionales de Normalización y en los demás organismos de colaboración;

“XII.- Elaborar anteproyectos relativos a la organización, fusión, modificación, o desaparición de las áreas que integran la Unidad Administrativa a su cargo; y

“XIII.- Ejercer las demás facultades que les señalen otras disposiciones legales y administrativas, así como las que les confiera el Secretario.”

“**ARTÍCULO 23.-** Para el oportuno y eficiente despacho de los asuntos, la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural contará con Delegaciones en las entidades federativas que le estarán jerárquicamente subordinadas, con facultades específicas para resolver sobre las materias que se les señalen y en el ámbito territorial que se determine. El Secretario del Despacho podrá revisar, confirmar, modificar, revocar o nulificar, en su caso, los actos y resoluciones dictados por los Titulares de la Delegaciones.”

“**ARTÍCULO 24.-** Los Delegados en las entidades federativas, además de las atribuciones a que se refiere el artículo 11 de este Reglamento, tendrán las siguientes atribuciones genéricas:

“I.- Tramitar y resolver todos los asuntos relacionados con la organización, fomento y desarrollo agropecuario y agroindustrial, y en los casos de duda en la aplicación de la legislación o de aquellos que no están sujetos a normas generales, someterlos al acuerdo de la Unidad Administrativa correspondiente, sin perjuicio de adoptar las medidas emergentes que se requieran;

“II.- Formular y ejecutar su programa operativo, de conformidad con las políticas, lineamientos y procedimientos que fijen las unidades administrativas centrales de la Secretaría;

“III.- Participar en los mecanismos de coordinación y concertación que se convienen o acuerden con las autoridades federales, estatales y municipales, así como con los sectores social y privado;

“IV.- Promover y supervisar el cumplimiento de compromisos programáticos con otras dependencias y entidades paraestatales del Sector Coordinado, dentro del marco de los programas sectoriales de la Secretaría;

“V.- Coordinar las acciones que el ejecutivo federal convenga con los gobiernos locales para fomentar el desarrollo rural;

“VI.- Instrumentar acciones de coordinación, supervisión y control para la operación de apoyos directos al campo, y promover mecanismos de comercialización de granos, oleaginosas y otros productos agropecuarios, de acuerdo a los lineamientos emitidos al efecto;

“VII.- Establecer políticas, lineamientos, criterios, sistemas y procedimientos de carácter técnico y administrativo, que deban regir en las áreas administrativas con que cuenten o se les adscriban, y apoyar técnicamente la desconcentración y delegación de facultades que determine el Secretario del Despacho;

“VIII.- Acordar los nombramientos del personal de las Delegaciones;

“IX.- Proponer al Secretario del Despacho la delegación de atribuciones en servidores públicos subalternos;

“X.- Formular los manuales de organización, procedimientos y servicios al público correspondientes a la Delegación que, previo dictamen de los Directores Generales Jurídico y de Programación, Organización y Presupuesto, deberán ser aprobados y expedidos por el Secretario del Despacho;

“XI.- Suscribir los convenios y contratos relativos al ejercicio de sus atribuciones, en los términos de las disposiciones y lineamientos determinados al efecto;

“XII.- Someter a la aprobación de las unidades administrativas que corresponda, los estudios y proyectos que se elaboren en el área de su responsabilidad;

“XIII.- Promover, con los productores, la elaboración de estudios y proyectos agropecuarios y agroindustriales en el área de su responsabilidad;

“XIV.- Participar en los órganos de gobierno de las entidades paraestatales del Sector Coordinado;

“XV.- Proponer y gestionar ante el Comité de Planeación para el Desarrollo Estatal, la coordinación y concertación intersectorial de los programas y proyectos de sanidad, fomento agrícola, pecuario, agroindustrial, de infraestructura y desarrollo de la comunidad rural;

“XVI.- Participar en el Sistema Nacional de Protección Civil, así como formular y establecer su Programa Interno de Protección Civil;

“XVII.- Informar al Comité de Planeación para el Desarrollo Estatal sobre el programa operativo de la Delegación, procurando su congruencia con los programas de los gobiernos estatales;

“XVIII.- Otorgar permisos y autorizaciones en materia agrícola, pecuaria y agroindustrial, con excepción de aquéllos cuya expedición compete exclusivamente a las unidades administrativas centrales;

“XIX.- Imponer las sanciones correspondientes por infracciones a disposiciones legales, reglamentarias y normas oficiales mexicanas; y

“XX.- Revisar, confirmar, modificar, revocar o nulificar, en su caso, las resoluciones que en el ejercicio de sus atribuciones dicten las áreas administrativas a su cargo.”

“ARTÍCULO 25.- Las Delegaciones tendrán las siguientes atribuciones específicas en materia agropecuaria;

“I.- Participar en la formulación, instrumentación, seguimiento y evaluación de los programas de fomento al desarrollo agrícola y ganadero, así como en los especiales que se elaboren sobre la materia;

“II.- Proponer programas para el fomento, integración y funcionamiento de las organizaciones de productores agropecuarios y evaluar sus resultados;

“III.- Participar en los comités por sistema producto del sector agropecuario;

“IV.- Integrar la estructura de costos de producción y comercialización por cultivo y especie pecuaria en el estado;

“V.- Apoyar la integración de la balanza de disponibilidad de consumo de productos, subproductos e insumos de origen agrícola y pecuario;

“VI.- Elaborar propuestas de normas oficiales mexicanas y normas mexicanas;

“VII.- Supervisar la ejecución de programas de mejoramiento genético y reproductivo de las especies pecuarias;

“VIII.- Supervisar el otorgamiento de certificados de registro genealógico, así como las pruebas de evaluación del potencial genético y reproductivo del pie de cría utilizado en el mejoramiento genético y reproductivo de las diferentes especies pecuarias;

“IX.- Supervisar el funcionamiento de los centros de fomento pecuario, así como opinar sobre el destino y uso de los mismos;

“X.- Participar, con la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, en la conservación de suelos agrícolas, pastizales y bosques; promoviendo la aplicación de técnicas y procedimientos conducentes;

“XI.- Coadyuvar en la realización de estudios para la determinación de los coeficientes de agostadero;

“XII.- Apoyar la realización de estudios para el manejo y rehabilitación de agostaderos y pastizales, el establecimiento de praderas, así como para el uso adecuado de otros recursos destinados a la alimentación animal;

“XIII.- Participar en la realización de estudios para la conservación y reproducción de las especies forrajeras, especialmente las gramíneas, leguminosas, arbustivas y arbóreas, así como las de importancia melífera;

“XIV.- Apoyar las actividades de fomento a la apicultura; y

“XV.- Promover y organizar congresos, ferias, exposiciones y concursos agrícolas y pecuarios, así como otras actividades análogas que se desarrollen en el medio rural, en coordinación con las unidades administrativas de la Secretaría.”

“**ARTÍCULO 26.-** Las Delegaciones tendrán las siguientes atribuciones específicas en materia de desarrollo rural:

“I.- Apoyar la ejecución de programas de extensionismo, capacitación y asistencia técnica agropecuaria, y difusión tecnológica en la materia;

“II.- Promover acciones para la ejecución de programas de organización y desarrollo social y económico de la comunidad rural, conforme a las normas y lineamientos que establezcan las unidades administrativas centrales de la Secretaría;

“III.- Supervisar las actividades de organización y capacitación de los productores para la producción, industrialización y comercialización agropecuaria y agroindustrial, así como para la obtención de servicios e insumos inherentes a los procesos productivos;

“IV.- Promover la construcción de infraestructura hidráulica y la conservación y mejoramiento de las obras en operación a cargo de los Distritos de Riego, así como apoyar la construcción de la infraestructura rural necesaria para fomentar la producción, industrialización y comercialización agropecuaria, con la participación de los comités directivos de los Distritos de Desarrollo Rural;

“V.- Participar en los Consejos de Cuenca que establezca el Gobierno Federal, a fin de formular y ejecutar programas y acciones para mejorar la administración de las aguas, el desarrollo de la infraestructura hidráulica y de los servicios respectivos, así como para la preservación de los recursos de la Cuenca;

“VI.- Coadyuvar, con la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, en las tareas de supervisión del cumplimiento de los lineamientos establecidos para el cambio de uso del suelo, para evitar el impacto ecológico y la degradación de áreas aptas para la actividad agropecuaria;

“VII.- Proporcionar elementos para la integración de un banco de proyectos y oportunidades de inversión en el sector rural, así como apoyar su difusión, en coordinación con las unidades administrativas correspondientes;

“VIII.- Participar en la promoción de plantaciones forestales comerciales, maderables y no maderables, en terrenos agropecuarios marginales y otros cultivos, fomentando e incentivando la investigación, capacitación, inversión y la infraestructura requerida;

“IX.- Apoyar las tareas de coordinación y supervisión para la elaboración del padrón de profesionales dedicados a la asistencia técnica privada, así como

de grupos de intercambio técnico y de módulos de demostración y difusión de tecnología en materia agrícola y pecuaria;

“X.- Coadyuvar en la creación de empresas en el sector rural de menor desarrollo relativo, incluyendo las agropecuarias, artesanales, turísticas y agropecuarias, así como las asociaciones de productores para el establecimiento de empresas destinadas a la producción agropecuaria y a la prestación de servicios vinculados a ellas; y

“XI.- Participar en la ejecución de programas destinados a incrementar la eficiencia productiva en regiones rurales de menor desarrollo relativo; así como en proyectos de inversión para el aprovechamiento productivo de recursos disponibles.”

De los numerales anteriormente transcritos, se desprende con toda claridad, que en ninguno de ellos se establece la facultad a cargo del Delegado en el Distrito Federal de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, de emitir órdenes de inspección fitosanitaria, ya que en todo caso, como se dijo con antelación, tal facultad corresponde a la Comisión Nacional de Sanidad Agropecuaria, autoridad distinta a la emisora de la referida orden de inspección.

(...)

En mérito de lo expuesto y con fundamento en los artículos 236, 237, 238, fracción I y 239, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, es de resolverse y se resuelve:

I.- La parte actora probó los hechos constitutivos de su pretensión; en consecuencia,

II.- Se declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

III.- NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y firman el veintisiete de octubre del dos mil, los CC. Magistrados que integran la Cuarta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, Lic. Miguel Toledo Jimeno, Lic. Héctor Silva Meza y Lic. Martha Gladys Calderón Martínez, ante el C. Secretario que da fe, Lic. José de Jesús Ordóñez Ramírez.

SEXTA SALA REGIONAL METROPOLITANA

REGLAMENTO INTERIOR DEL SAT

ADMINISTRACIONES LOCALES DE AUDITORÍA FISCAL.- SUS FACULTADES PARA DETERMINAR Y LIQUIDAR CRÉDITOS POR CONCEPTO DE LOS IMPUESTOS Y SUS ACCESORIOS DE CARÁCTER FEDERAL, ASÍ COMO PARA IMPONER LAS SANCIONES POR INFRACCIÓN A LAS DISPOSICIONES FISCALES, SON CONCURRENTES CON LAS DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORÍA FISCAL FEDERAL.- En virtud de que los artículos 41, Apartado “B”, fracciones XII y XVI y 30, fracciones XIX y XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (vigente para el año de 1999), publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de junio de 1997, modificado por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 1998, otorgan competencia a ambas unidades, es decir, tanto a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, como a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, para determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal, así como aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, para determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios; así como para imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales, en las materias de su competencia, así como las que procedan por la omisión total o parcial en el pago de las aportaciones de seguridad social y en el entero de los descuentos correspondientes; de donde se concluye que se trata de facultades concurrentes y, por tanto, indistintamente pueden emitir liquidaciones, con las excepciones previstas para las citadas Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, respecto de las entidades y sujetos enumerados en el apartado “D”, del propio artículo 41 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; siendo claro que tal concurrencia de facultades es en cuanto a la competencia mate-

rial entre la Administración General y las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, las cuales podrá ejercer la Administración Local sólo dentro de su ámbito territorial, dado que así lo establece la ley, en tanto que la competencia territorial de la Administración General, es en toda la República. (7)

Juicio No. 11303/99-11-06-7.- Resuelto por la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 4 de enero del 2001, por mayoría de 2 votos a favor y 1 con los puntos resolutivos.- Magistrada Instructora: Ma. de los Ángeles Garrido Bello.- Secretaria: Lic. Ruth Beatriz de la Torre Edmiston.

C O N S I D E R A N D O :

(...)

TERCERO.- (...)

Por todo lo anterior, es claro que los artículos 41, Apartado “B”, fracciones XII y XVI y 30, fracciones XIX y XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (vigente para el año de 1999), publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de junio de 1997, modificado por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 1998, **otorgan competencia** a ambas unidades, es decir, tanto a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, como a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, para determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal, así como aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, para determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios; así como para imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales, en las materias de su competencia, así como las que procedan por la omisión total o parcial en el pago de las aportaciones de seguridad social y en el entero de los descuentos correspondientes; de donde se concluye que se trata de

facultades concurrentes y, por tanto, indistintamente pueden emitir liquidaciones, con las excepciones previstas para las citadas Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, respecto de las entidades y sujetos enumerados en el apartado “D” del propio artículo 41 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; en consecuencia, de ninguna manera queda excluida la aplicación de la fracción XII, del artículo 41, apartado “B”, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, pues contrariamente a lo afirmado por la demandada, en el presente caso, la liquidación de los créditos por concepto de impuestos federales y sus accesorios (en la resolución impugnada), sí es competencia de la autoridad demandada y, por ende, dicha autoridad también está facultada para imponer las sanciones correspondientes, atento a lo ordenado en la fracción XVI del mismo precepto antes señalado; y el hecho de que en la resolución impugnada no se haya liquidado cantidad alguna a cargo de la enjuiciante por los conceptos de aportaciones de seguridad social y de los descuentos correspondientes, ello de ninguna manera hace inaplicable al caso concreto lo dispuesto en las fracciones XII del artículo 41 apartado “B”, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en tanto que dicho precepto establece dos opciones para imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales, sea en las materias de su competencia, así como las que procedan por la omisión total o parcial en el pago de las aportaciones de seguridad social y en el entero de los descuentos correspondientes; siendo claro que la imposición de las sanciones procederá en uno y otro caso, por lo que en ese sentido es claro que para que la autoridad demandada, en la resolución impugnada, estuviera en aptitud de imponer a la actora las sanciones correspondientes, basta el hecho de que se actualizara la infracción a las disposiciones fiscales, tal y como ocurrió en el caso concreto, sin que fuera necesario que primeramente le hubiera liquidado cantidad alguna por concepto de aportaciones de seguridad social o en el entero de los descuentos, menos aún en la forma y términos que indebidamente pretende la accionante.

En apoyo a lo anterior y, en lo sustancial, es aplicable el precedente sustentado por la Sala Superior de este Tribunal, publicado en la Revista del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año VI, No. 69, septiembre 1993, página 7, que a la letra dice:

“DIRECCIÓN GENERAL DE AUDITORÍA FISCAL FEDERAL. SU FACULTAD PARA LIQUIDAR CRÉDITOS FISCALES EN MATERIA DE DERECHOS ES CONCURRENTENTE CON LAS DE LAS ADMINISTRACIONES FISCALES FEDERALES.- Toda vez que los artículos 68, fracción XIII, y 129, fracción XXVII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 17 de enero de 1989, modificado por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 4 de enero de 1990, otorgan competencia a ambas unidades para determinar derechos federales, se concluye que se trata de facultades concurrentes y, por tanto, indistintamente pueden emitir liquidaciones a los contribuyentes de derechos federales en materia de agua, con la excepción prevista para las citadas administradoras, para las entidades y sujetos enumerados en la fracción XXXVI, apartado B, del propio artículo 129. (2)

“Juicio Atrayente No. 110/90/6415/90 y Acumulados.- Resuelto en sesión de 10 de septiembre de 1993, por mayoría de 4 votos, 2 con los puntos resolutivos y 2 en contra.- Magistrado Ponente: Jorge A. García Cáceres.- Secretaria: Lic. Ma. de los Ángeles Garrido Bello.

“PRECEDENTE SS-183

“Juicio Atrayente No. 77/90/4816/90.- Resuelto en sesión de 10 de septiembre de 1992, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretario: Lic. Juan Carlos Gómez Velázquez.”

“DIRECCIÓN GENERAL DE AUDITORÍA FISCAL FEDERAL. SU FACULTAD PARA LIQUIDAR CRÉDITOS FISCALES EN MATERIA DE DERECHOS ES CONCURRENTENTE CON LAS DE LAS ADMINISTRACIONES FISCALES FEDERALES.- Toda vez que los artículos 68, fracción XIII, y 129, fracción XXVII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 17 de enero de 1989, modificado por Decreto publicado en el

Diario Oficial de la Federación el 4 de enero de 1990, otorgan competencia a ambas dependencias para determinar derechos federales, se concluye que se trata de facultades concurrentes y, por tanto, indistintamente pueden emitir liquidaciones a los contribuyentes de derechos federales en materia de agua, con la excepción prevista para las citadas administradoras, para las entidades y sujetos enumerados en la fracción XXXVI, apartado B, del propio artículo 129. (14)

“Juicio Atrayente No. 77/90/4816/90.- Resuelto en sesión de 10 de septiembre de 1992, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretario: Lic. Juan Carlos Gómez Velázquez.”

R.T.F.F. Tercera Época. Año V. No. 57. Septiembre 1992. p. 20

(...)

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 104 y 106, de la Ley de Amparo, en relación con los diversos 236, 237, 238, fracciones II y IV y 239, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, es de resolverse y se resuelve:

I.- La actora acreditó parcialmente los extremos de su acción, en consecuencia,

II.- Se reconoce la validez de la resolución impugnada, en cuanto a la determinación a cargo de la actora del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, recargos y multas impuestas en los términos de los artículos 82, fracción I, inciso a), y 84, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

III.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada, ÚNICAMENTE por lo que hace a la multa y agravante impuestas a la enjuiciante con base en los artículos 76, fracción II, 75, fracción III y 77, fracción I, inciso c), del Código Fiscal de la

Federación, en los términos y para los efectos precisados en el último considerando de este fallo.

IV.- Remítase copia certificada de este fallo al H. Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, como constancia del cumplimiento dado a su ejecutoria.

V.- NOTIFÍQUESE PERSONALMENTE A LA PARTE ACTORA Y MEDIANTE OFICIO A LAS AUTORIDADES DEMANDADAS.

Así lo resolvieron y firman los CC. Magistrados que integran la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante la C. Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe.

SÉPTIMA SALA REGIONAL METROPOLITANA

PROCURADURÍA FEDERAL DE PROTECCIÓN AL AMBIENTE

PROCURADURÍA FEDERAL DE PROTECCIÓN AL AMBIENTE, UNIDAD DE VERIFICACIÓN.- EL ACUERDO QUE REGULA LA ORGANIZACIÓN Y FUNCIONAMIENTO INTERNO DEL INSTITUTO NACIONAL DE ECOLOGÍA Y DE LA PROCURADURÍA FEDERAL DE PROTECCIÓN AL AMBIENTE NO ES EL INSTRUMENTO LEGAL IDÓNEO PARA CREAR Y DOTAR DE FACULTADES A DICHA UNIDAD.- Al no estar contemplada La Unidad de Verificación de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente, dentro de la estructura del Reglamento Interior de la Secretaría de Desarrollo Social, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 4 de junio de 1992, es incompetente (por inexistente) para afectar la esfera jurídica de los particulares. Tal incompetencia no se subsana por la cita en las órdenes de inspección o verificación que emita la Unidad, de diversos preceptos del Acuerdo que Regula la Organización y Funcionamiento Interno del Instituto Nacional de Ecología y de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 17 de julio de 1992, en virtud a que dicho Acuerdo no es el instrumento jurídico idóneo para crear y dotar de facultades a las unidades administrativas dependientes de la Secretaría de Desarrollo Social. (8)

Juicio No. 17233/99-11-07-5.- Resuelto por la Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, el 23 de noviembre de 2000, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María Isabel Gómez Muñoz.- Secretaria : Lic. María Delfina Moreno Flores.

**PROCURADURÍA FEDERAL DE
PROTECCIÓN AL AMBIENTE**

PROCURADURÍA FEDERAL DE PROTECCIÓN AL AMBIENTE, UNIDAD DE VERIFICACIÓN.- ES INCOMPETENTE PARA ORDENAR Y PRACTICAR VISITAS DE INSPECCIÓN.- Las unidades administrativas deben ser creadas a través de ley o reglamento; ordenamientos en los cuales, además, se debe contener las facultades conferidas a dichas unidades. Por lo que, si las órdenes de inspección que emita la Unidad de Verificación de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente, se fundan en los artículos 1º, 2º, 4º, 34, 35 y 38 del Reglamento Interior de la Secretaría de Desarrollo Social, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 4 de junio de 1992, las mismas resultan ilegales, virtud a que en el citado Reglamento, no existe unidad administrativa bajo ese nombre. (9)

Juicio No. 17233/99-11-07-5.- Resuelto por la Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, el 23 de noviembre de 2000, por unanimidad de votos.- Magistrada Ponente: María Isabel Gómez Muñoz.- Secretaria: Lic. María Delfina Moreno Flores.

C O N S I D E R A N D O :

(...)

SEGUNDO.- (...)

Esta Sala estima que es fundado el argumento de la accionante, en lo tocante a la incompetencia alegada, respecto de la emisión de la orden de inspección o verificación, número PFPA.-SVN.-UV.-00100.-00268, de fecha 21 de agosto de 1992.

Lo anterior, a pesar de no contar con la orden de visita de inspección o verificación citada, misma que no es aportada a juicio por la actora ni por la demandada; puesto que, en la resolución administrativa 362/98 de 19 de noviembre de 1998, así como en la contestación a la ampliación de demanda, se citan los fundamentos a través de los cuales se pretende justificar la competencia alegada, documentos éstos que obran en autos.

Así, se tiene que en la resolución administrativa 362/98, para justificar la competencia del Jefe de Unidad de Verificación, para emitir órdenes de visita de inspección, se citan los artículos 1º, 2º, 4º, 34, 35 y 38 del Reglamento Interior de la Secretaría de Desarrollo Social, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 4 de junio de 1992; y 1º, 3º, 8º, 17, 20, 21 y 27, fracciones I, II, VI, VII, VIII y IX, del Acuerdo que Regula la Organización y Funcionamiento Interno del Instituto Nacional de Ecología y de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 1992.

Los preceptos invocados por las autoridades, referidos al Reglamento Interior de la Secretaría de Desarrollo Social, textualmente señalan lo siguiente:

“ARTÍCULO 1º.- La Secretaría de Desarrollo Social, como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y otras leyes, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República.”

“ARTÍCULO 2º.- Para el despacho de los asuntos de su competencia, la Secretaría de Desarrollo Social contará con los siguientes servidores públicos y unidades administrativas:

“Secretario

“Subsecretaría de Desarrollo Regional

“Subsecretaría de Desarrollo Urbano e Infraestructura

“Subsecretaría de Vivienda y Bienes Inmuebles

“Oficialía Mayor

“UNIDADES COORDINADORAS:

“De Análisis Económico y Social

“De Análisis Sectorial

“De Coordinación de Delegaciones

“DIRECCIONES GENERALES:

“Unidad de Comunicación Social

“De Asuntos Jurídicos

“De Planeación

“De Programas de Desarrollo Regional

“De Programas Sociales

“De Organización Social

“De Evaluación y Seguimiento

“De Desarrollo Urbano

“De Infraestructura y Equipamiento

“De Financiamiento del Desarrollo Urbano

“De Sitios y Monumentos del Patrimonio Cultural

“De Política y Fomento a la Vivienda

“De Financiamiento para la Vivienda

“De Normas y Tecnología para la Vivienda

“Del Patrimonio Inmobiliario Federal

“De Programación, Organización y Presupuesto

“De Personal

“De Recursos Materiales y Servicios Generales

“De Estadística e Informática

“ÓRGANOS DESCONCENTRADOS:

“Instituto Nacional de Ecología

“Procuraduría Federal de Protección al Ambiente

“Coordinación General del Programa Nacional de Apoyo para las Empresas de la Solidaridad

“Instituto Nacional de Solidaridad

“Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales

“Delegaciones de la Secretaría de Desarrollo Social en la entidades federativas-SEDESOL

“Las unidades administrativas centrales y desconcentradas, así como las delegaciones estarán integradas por los titulares respectivos, directores generales, coordinadores, directores de área, subdirectores, jefes de unidad, de departamento y de oficina, así como por los demás servidores públicos que se señalen en los manuales de organización respectivos y en las demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los que las necesidades del servicio requieran.”

“**ARTÍCULO 4º.**- Corresponde originalmente al Secretario, el trámite, representación y resolución de los asuntos de la competencia de la Secretaría de Desarrollo Social, quien para la mejor distribución y desarrollo del trabajo, podrá conferir sus facultades delegables a servidores públicos subalternos, sin perjuicio de su ejercicio directo, expidiendo los acuerdos relativos que deberán publicarse en el Diario Oficial de la Federación.”

“**ARTÍCULO 34.**- Para el ejercicio de las atribuciones que le determina la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Secretaría contará con los órganos desconcentrados a que se refiere este Reglamento y demás disposiciones jurídicas aplicables, que estarán a cargo de un titular, cuya denominación se precisa en cada caso y que tendrán las facultades genéricas siguientes:

“I.- Establecer, conforme a los lineamientos que dicte el Secretario, las políticas, normas, sistemas y procedimientos, tanto de carácter técnico-normativo, como para la administración de los recursos humanos financieros y materiales del órgano desconcentrado, de acuerdo con sus programas y objetivos, así como con las disposiciones jurídicas aplicables.

“II.- Planear, programar, organizar, dirigir, controlar y evaluar el funcionamiento del órgano desconcentrado;

“III.- Someter en su caso, a la consideración del Secretario, los manuales de organización, procedimientos y servicios del órgano desconcentrado;

“IV.- Formular los anteproyectos de programa-presupuesto del órgano desconcentrado y verificar su correcta y oportuna ejecución;

“V.- Celebrar los actos jurídicos, convenios y contratos que se requieran para el ejercicio de las atribuciones del órgano desconcentrado, conforme a la normatividad correspondiente en la materia;

“VI.- Formular el programa anual de actividades del órgano desconcentrado;

“VII.- Dirigir las actividades del órgano desconcentrado y establecer la debida coordinación con las unidades administrativas de la Secretaría y del sector, para la ejecución de sus programas y acciones;

“VIII.- Recibir en acuerdo ordinario a los jefes de las unidades administrativas de su adscripción y en acuerdo extraordinario a cualquier servidor público subalterno, así como conceder audiencia al público conforme a los manuales administrativos correspondientes; y

“IX.- Las demás que le confiere el Secretario y otras disposiciones jurídicas aplicables.”

“ARTÍCULO 35.- Los órganos desconcentrados a que se refiere este Reglamento, regularán su organización y funcionamiento de conformidad con las disposiciones contenidas en el mismo y, en su caso, en el instrumento jurídico de creación, así como con las demás disposiciones jurídicas aplicables.”

“ARTÍCULO 38.- La Procuraduría Federal de Protección al Ambiente, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Desarrollo Social, tendrá las siguientes atribuciones:

“I.- Vigilar cuando no corresponda a otra dependencia de la Administración Pública Federal o a las autoridades locales, el cumplimiento de la legislación, normas, criterios y programas para la protección, defensa y restauración del ambiente; así como establecer mecanismos instancias y procedimientos administrativos que procuren el cumplimiento de tales fines, en los términos de las disposiciones jurídicas aplicables.

“II.- Promover la participación y responsabilidad de la sociedad en la formulación y aplicación de la política ecológica; así como en acciones de información, difusión y vigilancia del cumplimiento de la normatividad ambiental;

“III.- Recibir, investigar y atender o, en su caso, canalizar ante las autoridades competentes, las quejas y denuncias administrativas de la ciudadanía y de los sectores público, social y privado, por el incumplimiento de la legislación, normas, criterios y programas ecológicos;

“IV.- Velar por los intereses de la población en asuntos de protección y defensa del ambiente;

“V.- Coadyuvar con las autoridades federales, estatales y municipales en el control de la aplicación de la normatividad en materia de ecología y protección al ambiente.

“VI.- Expedir recomendaciones o resoluciones a las autoridades competentes o a los particulares, para controlar la debida aplicación de la normatividad ambiental, así como vigilar su cumplimiento y dar seguimiento a dichas recomendaciones y resoluciones;

“VII.- Asesorar sobre las consultas planteadas por la población, en asuntos de protección y defensa del ambiente;

“VIII.- Promover y procurar la conciliación de intereses entre particulares y en sus relaciones con las autoridades, en asuntos derivados de la aplicación de las normas, criterios y programas ecológicos;

“IX.- Realizar auditorías ambientales y peritajes a las empresas o entidades públicas y privadas de jurisdicción federal, respecto de los sistemas de explotación, almacenamiento, transporte, producción, transformación, comercialización, uso y disposición de desechos, de compuestos o actividades que por su naturaleza constituyen un riesgo potencial para el ambiente, verificando los sistemas y dispositivos necesarios para el cumplimiento de la normatividad ambiental, así como las medidas y capacidad de las empresas o entidades para prevenir y actuar en caso de contingencias y emergencias ambientales.

“X.- Inspeccionar, en coordinación con las autoridades federales, estatales y municipales competentes, el cumplimiento y aplicación de la normatividad en materia de protección y defensa del ambiente.

“XI.- Aplicar medidas de seguridad e imponer las sanciones que sean de su competencia en términos de las disposiciones jurídicas aplicables;

“XII.- Prevenir las infracciones a la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente y demás disposiciones jurídicas en la materia y, en su caso, hacerlas del conocimiento de las autoridades correspondientes cuando no sean de su competencia;

“XIII.- Denunciar ante el Ministerio Público Federal, los actos, omisiones o hechos ilícitos que impliquen la comisión de delitos, a efecto de proteger y defender el ambiente;

“XIV.- Resolver los recursos administrativos que le competan;

“XV.- Coordinarse con las demás autoridades federales, estatales y municipales para el ejercicio de sus atribuciones;

“XVI.- Canalizar las propuestas ciudadanas para elaborar, adecuar y actualizar la legislación, normas, criterios y programas ecológicos;

“XVII.- Gestionar ante las autoridades competentes, la elaboración y ejecución de normas, criterios, estudios, programas, proyectos, acciones, obras e inversiones para la protección, defensa y restauración del ambiente;

“XVIII.- Canalizar ante la Secretaría de la Contraloría General de la Federación o ante el superior jerárquico correspondiente, las irregularidades en que incurran servidores públicos federales en el ejercicio de sus funciones, en contra de la protección al ambiente, para que intervengan en los términos de ley, o en su defecto, remitan el asunto ante la autoridad que resulte competente;

“XIX.- Coordinarse con las autoridades estatales y municipales para tramitar las quejas y denuncias que se presenten por irregularidades en que incurran servidores públicos locales, en contra de la protección al ambiente, para que se proceda conforme a la legislación aplicable; y

“XX.- Las demás que le otorguen el Secretario y otras disposiciones jurídicas aplicables.”

Como puede observarse, de los preceptos reglamentarios transcritos, citados en la orden de visita de inspección número PFFA.-SVN.-UV.-00100.-00268, de fecha 21 de agosto de 1992, como fundamento para sustentar las facultades del Jefe de la Unidad de Verificación de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente, en ninguno de ellos se contempla a dicha “Unidad de Verificación”, por lo que, estando incluida la misma dentro del citado Reglamento, es inconcuso que dicha unidad no

tiene existencia jurídica y, en consecuencia, tampoco competencia para emitir el acto, consistente en la orden de visita de inspección o verificación precitada.

En ese orden de ideas, esta Juzgadora concluye que es fundado el concepto de impugnación que hace valer la actora, dado que, las unidades administrativas que conforman una Secretaría, deben ser creadas a través de ley o del reglamento interior de la misma, ordenamientos en los cuales, además, se deben contener las facultades conferidas a dichas unidades; y es el caso que en el Reglamento Interior de la Secretaría de Desarrollo Social, cuyos artículos 1º, 2º, 4º, 34, 35 y 38, fueron citados en la orden de visita de inspección PFPA.-SVN.-UV.-00100.-00268, de fecha 21 de agosto de 1992, como fuente de facultades de la “Unidad de Verificación”, no existe ninguna unidad administrativa bajo ese nombre.

Por lo tanto, en el caso sujeto a estudio, se configura la incompetencia del emisor de la referida orden, por inexistencia de la unidad administrativa (Unidad de Verificación), de la que se ostenta como jefe.

No es obstáculo para lo anterior, el hecho de que, además de citarse en la orden de inspección PFPA.-SVN.-UV.-00100.-00268, de fecha 21 de agosto de 1992, los preceptos reglamentarios supratranscritos, se hayan citado otros del Acuerdo que Regula la Organización y Funcionamiento Interno del Instituto Nacional de Ecología y de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente, pues tal acuerdo no resulta ser el instrumento jurídico idóneo para dotar de existencia jurídica a las unidades administrativas dependientes de la Secretaría de Desarrollo Social.

Lo anterior se ve reforzado por el contenido de los artículos 14, primer párrafo, y 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, los que establecen expresamente:

“ARTÍCULO 14.- Al frente de cada Secretaría habrá un Secretario de Estado, quien para el despacho de los asuntos de su competencia, se auxiliará por los Subsecretarios, Oficial Mayor, Directores, Subdirectores, Jefes y Subjefes

de Departamento, oficina, sección y mesa **y por los demás funcionarios que establezca el reglamento interior respectivo** y otras disposiciones legales.”

“ARTÍCULO 18.- En el reglamento interior de cada una de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, que será expedido por el Presidente de la República, se determinarán las atribuciones de sus unidades administrativas, así como la forma en que sus titulares serán suplidos en sus ausencias.”

(El resaltado en ambos artículos, es de esta Sala)

Por lo tanto, es en el reglamento interior de cada Secretaría, en donde deben precisarse, tanto las unidades administrativas que la conforman, como las atribuciones conferidas a éstas, sin que puedan crearse tales unidades, y dotarse de facultades a las mismas, a través de un acuerdo de organización y funcionamiento interno.

No es óbice para lo anterior, el que en el caso, se trate de una unidad perteneciente a un órgano desconcentrado, pues este tipo de órganos, también deben contar con un reglamento interior que establezca las unidades administrativas que lo integran, así como sus facultades o atribuciones, mismo que sólo puede ser expedido por el titular del Poder Ejecutivo Federal.

En ese orden de ideas, **lo procedente es declarar la nulidad lisa y llana de las resoluciones impugnadas que, en el caso, lo son: la recaída al recurso de revisión, cuyos motivos y fundamentos se dieron a conocer a través del oficio PFPA/DGJ/0797/00, de fecha 18 de abril de 2000, mediante el cual se contestó la demanda, así como la resolución administrativa 362/98, de 19 de noviembre de 1998, mediante la cual se impusieron sanciones a la actora pues al resolverse por esta Juzgadora, que la orden de visita de inspección PFPA.-SVN.-UV.-00100.-00268, de fecha 21 de agosto de 1992, fue emitida por autoridad incompetente; siendo, en consecuencia, ilegal la resolución que se apoya en dicha orden, para imponer sanciones al particular, así como la que confirma tales multas, resultan ser fruto de actos viciados.**

Apoya lo anterior, la tesis del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 7ª Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación, Tomo 121-126 Sexta Parte, página 280, que a la letra dice:

“ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.- Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los Tribunales no deben darles valor legal, ya que de hecho, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los Tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.”

(...)

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 215, 236, 237, 238, fracción I y 239, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, se resuelve:

I.- Se configuró la negativa ficta

II.- La parte actora probó su acción

III.- Se declara la nulidad lisa y llana de las resoluciones impugnadas, mismas que quedaron precisadas en la parte final del considerando segundo.

IV.- NOTIFÍQUESE.-

Así lo resolvieron y firman las CC. Magistradas que integran la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal Fiscal de la Federación, quienes actúan con la C. Secretaria Licenciada María Delfina Moreno Flores, que da fe.

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.- CUANDO EN EL EJERCICIO DE 1998 SE CAUSE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SUPERIOR AL IMPUESTO AL ACTIVO, PUEDE ACREDITARSE EN TÉRMINOS DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 9° DE LA LEY, NO OBSTANTE LA EXENCIÓN PREVISTA EN EL DECRETO QUE EXIME DEL PAGO DE DIVERSAS CONTRIBUCIONES FEDERALES, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 29 DE DICIEMBRE DE 1997.-

El contribuyente que en el ejercicio de 1998 causó el impuesto sobre la renta, superior al impuesto al activo, generando excedente en el primero de los citados, respecto del segundo, puede aplicar en su beneficio el párrafo primero del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo y, consecuentemente, llevar a cabo el acreditamiento a que se refiere dicho párrafo, aun cuando esté exento, virtud al “Decreto que Exime del Pago de Diversas Contribuciones Federales” publicado en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1997. (10)

Juicio No. 5279/00-11-07-2.- Resuelto por la Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, el 24 de noviembre de 2000, por unanimidad de votos.- Magistrada Ponente: María Isabel Gómez Muñoz.- Secretaria: Lic. Ma. Delfina Moreno Flores.

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.- DECRETO POR EL QUE SE EXIME DEL PAGO DE DIVERSAS CONTRIBUCIONES FEDERALES, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 29 DE DICIEMBRE DE 1997, NO CONTIENE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DE LA LEY.- El contribuyente del impuesto al activo, que a virtud del “Decreto por el

que se Exime de Diversas Contribuciones Federales” publicado en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1997, queda exento del pago de dicho impuesto por el ejercicio de 1998, válidamente se beneficia con otras prerrogativas que como tal le otorga la Ley del Impuesto al Activo, como es la prevista en el artículo 9º, toda vez que el texto del artículo Primero del aludido Decreto y reglas 10.1 y 10.3, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998, no refiere que el contribuyente, por el beneficio de que es objeto, deja de tener los derechos que prevé la Ley de la materia; es decir, no hay señalamiento de exclusión o excepción de aplicación, referida a la Ley del Impuesto al Activo, como tampoco condición alguna que deba atender el contribuyente, de llegar a ubicarse en alguno de los supuestos favorables establecidos en la Ley, para aprovecharlo. (11)

Juicio No. 5279/00-11-07-2.- Resuelto por la Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, el 24 de noviembre de 2000, por unanimidad de votos.- Magistrada Ponente: María Isabel Gómez Muñoz.- Secretaria: Lic. Ma. Delfina Moreno Flores.

C O N S I D E R A N D O :

(...)

SEGUNDO.- (...)

Precisando lo anterior, esta Juzgadora considera que, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, es menester fijar la litis, misma que en el presente asunto se constriñe a dilucidar los puntos que enseguida se detallan:

Primeramente, habrá de determinarse si del contenido del primer párrafo del artículo Primero del “Decreto por el que se Exime del Pago de Diversas Contribuciones Federales”, así como del texto de las reglas 10.1 y 10.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998, se desprende que contengan alguna excepción de aplicación de

lo dispuesto en el artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, referida a los contribuyentes afectos a dicho impuesto, que se hubieran beneficiado con tal Decreto.

Una vez establecido lo anterior, determinar en base a los hechos probados ante esta Juzgadora, y el texto legal, si la actora se ubica en el supuesto previsto en el primer y/o cuarto párrafos del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo y, consecuentemente, si existe la posibilidad legal de que pueda realizar el acreditamiento previsto en el mismo y, en su caso, solicitar la devolución a que se refiere el último de los párrafos citados.

Finalmente, partiendo del resultado a que nos conduzca el análisis anterior, concluir si le es aplicable al enjuiciante lo establecido en la regla 4.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998; es decir, si podía o no legalmente realizar la compensación, misma que le fue rechazada en la resolución controvertida; definiendo, acorde con el estudio realizado, si el acto de autoridad resulta ilegal o no.

Pues bien, la situación particular del contribuyente, como se desprende de los argumentos de la demanda, de la contestación y de las constancias probatorias que obran en autos, es la siguiente:

En el ejercicio de 1994, la actora obtuvo un saldo a favor en el impuesto al activo, en suma de \$11,785.00, manifestado en la declaración anual complementaria del impuesto sobre la renta e impuesto al activo, presentada el 20 de diciembre de 1996; hecho manifestado por la actora en el correspondiente número 2 del escrito de demanda, reconocido expresamente por la autoridad, a fojas 3 final y 4 inicio, de la resolución impugnada (folios 027 y 028 del expediente en estudio).

En el ejercicio de 1995, la accionante obtiene nuevamente saldo a favor en impuesto al activo; esta vez, en suma de \$6,403.00, mismo que se manifiesta en la declaración anual complementaria por dictamen, de impuesto sobre la renta y al activo, presentada el 20 de diciembre de 1996, hecho manifestado como 3, en la deman-

da; y reconocido expresamente por la demandada, en el punto correlativo de la contestación, corroborable a folios 002 y 063, del expediente en que se actúa.

Por lo tanto, desde el 20 de diciembre de 1996, la actora contaba con un saldo a favor en materia de impuesto al activo, acumulado, en suma histórica de \$18,188.00.

Ninguna de las partes establece, qué sucedió en los ejercicios de 1996 y 1997, respecto al impuesto en cuestión.

El 29 de diciembre de 1997, se publica en el Diario Oficial de la Federación, el “Decreto por el que se Exime del Pago de Diversas Contribuciones Federales”, mismo que estuvo en vigor desde el 1° de enero y hasta el 31 de diciembre de 1998.

El aludido decreto, en su artículo primero, establece:

“Primero.- A los contribuyentes del impuesto al activo cuyos ingresos para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el ejercicio de 1997, no hubieran excedido de ‘10’000,000 de pesos, **se les exime del pago** del impuesto al activo **que se cause** durante el ejercicio fiscal de 1998.”

(El resaltado es de esta Sala)

Así, en virtud del “Decreto”, la contribuyente, hoy actora, por el ejercicio de 1998, quedó exenta del pago del impuesto al activo; hecho éste, que está ampliamente reconocido por ambos contendientes; sin que del texto del artículo primero pretranscrito, se desprenda que el contribuyente, por el beneficio de que está siendo objeto, deje de tener los derechos que, en su caso, previera en su favor la Ley de la materia; es decir, no hay señalamiento de exclusión o excepción de aplicación, referida a la Ley del Impuesto al Activo; como tampoco, condición alguna que le impida, de llegar a ubicarse en alguno de los supuestos favorables establecidos en ley, aprovecharlo.

Por el contrario, del texto del precepto que se analiza, se desprende que se sigue considerando al beneficiario del “decreto”, causante del impuesto al activo, al establecerse textualmente: “(...) Se les exime del pago del impuesto al activo **que se cause** durante el ejercicio fiscal de 1998.”

Por otra parte, también es un hecho probado ante esta Juzgadora, que en el año de 1998, INGENIERÍA COMPUTACIONAL PARA EL SER HUMANO, S.A. DE C.V., en su declaración anual normal del ejercicio citado, presentada el 26 de marzo de 1999, manifestó impuesto sobre la renta del ejercicio, en cantidad de \$208,348.00 (renglón 1009 de la declaración); y neto a cargo respecto de la misma contribución, en suma de \$202,996.00 (diversos renglones, entre otros 1017); asentándose, en lo tocante al impuesto al activo, en los renglones 2037, 2040, 2046 y 2050 de la declaración correspondiente: impuesto determinado “0”, impuesto del ejercicio “0”, impuesto neto a cargo (doblemente) “0” y “0”, además de aparecer en la carátula de dicha declaración, como impuesto al activo a pagar, en el renglón 547: I.A. “0”. Este hecho se encuentra fehacientemente acreditado con copia certificada de la declaración citada, aportada a juicio por la demandada; misma que obra en autos, a folios 00085 al 00091, del expediente en que se actúa.

Siguiendo con el análisis que nos ocupa, tenemos que el artículo cuarto del “Decreto” en cuestión, señala:

“Cuarto.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público **expedirá las disposiciones necesarias para la correcta y debida aplicación de las exenciones** previstas en el presente Decreto.”

(El resaltado es de esta Sala)

Ahora bien, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dentro de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de marzo del año citado, incluye las reglas 10.1 y 10.3, mismas que contemplan las disposiciones “necesarias” aplicables a los sujetos que gocen de la exención prevista

en el multicitado decreto; siendo el contenido literal de las mismas, en lo que atañe a la actora, respectivamente, el siguiente:

“10.1.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo primero del Decreto por el que Exime del Pago de Diversas Contribuciones Federales, publicado en el DOF el 29 de diciembre de 1997, **los contribuyentes que por el ejercicio de 1998 gocen de la exención del pago** del IMPAC, **continúan obligados a cumplir con las obligaciones formales previstas por la ley que regula dicho impuesto**, por lo que tratándose de la primera declaración de pago provisional correspondiente al mencionado ejercicio y, en su caso, la relativa al ajuste de los pagos provisionales del referido ejercicio, deberán ser presentadas en ceros. **Asimismo, aun cuando no estén obligados a pagar el IMPAC por el ejercicio de 1998, en la declaración del ejercicio deberán calcular en los términos de la ley de la materia**, el impuesto que les hubiera correspondido en dicho ejercicio de no haber estado exceptuados de su pago, **debiendo señalar en su declaración del ejercicio, el impuesto así calculado, anotando en el renglón correspondiente a la cantidad a pagar por dicho impuesto, la cantidad de cero.**”

(Lo resaltado y subrayado es de esta Sala)

“10.3.- Los contribuyentes que de conformidad con lo dispuesto por el artículo primero del decreto, durante el ejercicio de 1998 gocen de la exención del IMPAC, **para todos los efectos de la ley que establece dicha contribución** y su reglamento, considerarán el citado gravamen calculado en los términos del primer párrafo de la regla 10.2, para dicho ejercicio, **como si ese fuera el impuesto causado en el mismo conforme a la ley de la materia.**”

(Lo resaltado es de esta Sala)

De una minuciosa lectura de las reglas 10.1 y 10.3, esta Juzgadora advierte que el texto de las mismas, lejos de excluir al beneficiario del “Decreto”, de las disposiciones legales que le rigen como causante del impuesto al activo, le confirma su pertenencia

cia al grupo de contribuyentes que regula esa Ley, así como su calidad de “causante”, al contener en su texto, expresiones tales como: “continúan obligados”, “previstos por la ley” y “en los términos de la ley”, entre otras, entendiéndose así de tales reglas, que sólo liberan del pago del impuesto al contribuyente, pero no de la causación de éste. Ello, aun cuando literalmente señalen “como si ese fuera el impuesto causado”; lo que erróneamente podría entenderse en el sentido de que el impuesto no se causó; pero es el caso, que el impuesto sí se causa, tan se causa, que se establece el deber de calcularlo; sólo que, por existir la exención prevista en el “Decreto”, en el renglón destinado para anotar el impuesto a pagar, se anotará “ceros”.

Del análisis anterior, se concluye que el contenido del primer párrafo del artículo Primero, del “Decreto por el que se Exime del Pago de Diversas Contribuciones Federales”, así como del texto de las reglas 10.1 y 10.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998, no se desprende que contenga alguna excepción de aplicación de lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Activo, referida a los contribuyentes afectos a dicho impuesto, beneficiados con tal decreto; es decir, que éstos continúan obligados y sujetos a dicha Ley, por lo que bien pueden aplicar en su beneficio las disposiciones contenidas en el artículo 9° de la misma, si es que se encuentran en alguno de los supuestos que dicho precepto contempla.

En ese orden de ideas, y por lo que se refiere a la argumentación de la actora, encaminada a demostrar que se ubica en el supuesto previsto por el artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, relacionada con la regla 4.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998, esta Juzgadora estima que le asiste la razón a la accionante, por encontrarse acreditado en autos, mediante la copia certificada de la declaración anual normal del ejercicio de 1998, aportada a juicio por la demandada, que por el ejercicio citado, el impuesto sobre la renta causado, en suma de \$208,348.00, fue superior al impuesto al activo causado en el mismo ejercicio, que se reflejó en cantidad de “0” (cero) en la referida declaración; razón por la cual, se puede aseverar que sí existe excedente en el impuesto sobre la renta respecto del impuesto al activo, ambos causados en el ejercicio de 1998; de ahí que resulte aplicable al actor el párrafo primero del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo; siendo procedente el acreditamiento

a que se refiere dicho párrafo, por ubicarse el contribuyente en el supuesto previsto en dicha norma, como ha quedado debidamente acreditado.

No es obstáculo para concluir que el impuesto al activo, del ejercicio de 1998, en cantidad de “0” (cero), como se asienta en la declaración anual normal del ejercicio de 1998, precisamente en el renglón 2037, el hecho de que la autoridad, reiteradamente, manifieste en la contestación de demanda, que no hubo excedente en el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio de 1998, respecto del impuesto al activo causado en el mismo ejercicio, pues, además de que fue la propia autoridad quien ofrece y exhibe dicha documental, jamás objetó el hecho de que en la misma se haya manifestado por el contribuyente un “impuesto determinado” en cantidad de “0” (cero). Por el contrario, con lo manifestado a foja 10 de la contestación de demanda, folio 071 del expediente en estudio, reconoce expresamente como “cero” el impuesto a determinar (renglón 2037); solamente que aduce que la actora no anotó el “cero”.

Por otra parte, en el primer párrafo del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, literalmente dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 9°.- Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que les correspondió en el mismo, en los términos de los Títulos II o II-A, o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia.”

Como puede observarse del texto de la norma transcrita, existe la posibilidad de acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio (cero), una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta, resultante en el ejercicio en cantidad de \$208,348.00; arrojando este procedimiento un impuesto al activo a pagar, de cero; precisamente por exceder el impuesto sobre la renta al impuesto al activo, ambos, como se concluyó con antelación, causados en el ejercicio de 1998; es decir, resulta aplicable a la actora el procedimiento descrito en el párrafo en cuestión, aunque el resultado sea “cero”.

Por otra parte, y en lo tocante al cuarto párrafo del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, también es aplicable al enjuiciante; aplicación derivada de la ubicación de éste, en el supuesto del primer párrafo del numeral en comento, es decir, al haberse determinado su derecho al acreditamiento.

Dicho cuarto párrafo, es del tenor siguiente:

“Cuando en el ejercicio, el impuesto sobre la renta por acreditar en los términos del primer párrafo de este artículo, **exceda** al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el impuesto al activo, en los diez ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La devolución a que se refiere este párrafo, en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos.”

(El resaltado es de esta Sala)

Ahora bien, adecuando los hechos al texto del párrafo transcrito, resulta que, si como ocurre en el presente caso, en el ejercicio de 1998, el impuesto sobre la renta por acreditar (\$208,348.00) excede al impuesto al activo del ejercicio (\$0.00); entonces, surge para el contribuyente el derecho a solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubiera pagado en el impuesto al activo, en los diez ejercicios inmediatos anteriores.

Mayor convicción crea en el ánimo de esta Juzgadora, para concluir en el sentido expresado, lo manifestado en la contestación de demanda, a foja 9 final y 10 de la misma (folios 070 y 071 del expediente en estudio), donde textualmente se indica:

“(…) se reitera que **el motivo fundamental para que la compensación realizada por la actora fuera procedente, es el de tener un excedente en impuesto sobre la renta en el ejercicio (1998) y no precisamente el de**

que esté exenta del pago del impuesto al activo, de conformidad con el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1997, pues este es un motivo accesorio o secundario como quedó demostrado en párrafos precedentes.

“En todo caso, independientemente de que la actora esté exenta en el ejercicio de 1998, y **si se tomara en cuenta lo previsto en las Reglas 10.1 y 10.3 de la Resolución Miscelánea para 1998**, en el sentido de que los contribuyentes que gocen de exención del impuesto al activo continúen obligados a cumplir sus obligaciones formales en cuanto a este impuesto, como la de determinar su cálculo conforme a la ley, **la contribuyente no acreditaría tener un excedente de impuesto sobre la renta en términos del párrafo primero del artículo 9 multicitado.**

“Lo anterior, toda vez que la contribuyente en el ejercicio de 1998, mediante declaración presentada el 26 de marzo de 1999, no determinó el impuesto al activo en el renglón 2037 a que estaba obligada en términos de la Regla 10.1 aun cuando sólo debía anotar “cero” en virtud de no estar obligada a su pago por la exención que le otorgó el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1997, para que de esa manera se considerara como si fuera el impuesto causado, como lo establece la regla 10.3 antes señalada.

“Lo que significa que la enjuiciante no acredita, en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, los extremos de su acción, ya que no podría establecerse si la actora tenía excedente en impuesto sobre la renta en el ejercicio de 1998 en relación con el activo en dicho ejercicio, pues si bien, como lo señaló la actora en el hecho 4 del capítulo correspondiente del escrito de demanda, en impuesto sobre la renta a su cargo determinó la cantidad de \$208,348.00, pero no determinó cantidad alguna en impuesto al activo para considerarlo como si éste

fuera el impuesto causado, pese a que sólo debía asentar ‘cero’ en cantidad a pagar por impuesto al activo en virtud de la exención.

“En esas circunstancias, esa H. Juzgadora deberá reconocer la validez de la resolución impugnada, al quedar demostrado que **independientemente de que hubiera estado exenta** en el pago de impuesto al activo en el ejercicio de 1998, **no acredita tener un excedente en impuesto sobre la renta, de conformidad con el párrafo primero del artículo 9°** de la Ley del Impuesto al Activo.”

(El resaltado es de esta Sala)

Convicción que se refuerza, con lo expresado en el cuarto párrafo de la hoja 8 de la resolución controvertida, folio 032 del expediente en estudio, en el sentido de que: “No obstante lo anterior, el contribuyente puede solicitar la devolución en los términos de la Regla 4.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998, en relación con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación”, pues es evidente que si el contribuyente puede solicitar la devolución, en los términos que expresamente reconoce la demandada, igualmente puede solicitar la compensación, ya que la regla 4.8, que invoca la autoridad, específicamente se refiere a esa figura jurídica, la que está íntimamente ligada a la figura de la devolución, misma que contempla el cuarto párrafo del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo, al que remite dicha regla, párrafo de ley, que a su vez, remite al primer párrafo del mismo precepto; de ahí, que si la autoridad manifiesta al contribuyente que puede solicitar la devolución, claro es que tácitamente reconoce que también puede tramitar la compensación.

El texto de la regla 4.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998, literalmente dispone:

“4.8.- Para efectos del artículo 9°, cuarto párrafo de la Ley del IMPAC, cuando los contribuyentes de dicho impuesto determinen en un ejercicio ISR a su cargo, en cantidad mayor que el IMPAC correspondiente al mismo ejercicio y

hubieren pagado IMPAC en cualquiera de los diez ejercicios inmediatos anteriores, podrán compensar contra el ISR determinado, las cantidades que en los términos del referido artículo 9º, tengan derecho a solicitar su devolución. Las cantidades que teniendo derecho a solicitar su devolución, no sean compensadas contra el ISR determinado en el ejercicio, podrán ser compensadas contra los pagos provisionales del ISR que les corresponda efectuar en el siguiente ejercicio.”

Luego entonces, puesto que el estudio del caso nos ha conducido a las conclusiones que quedaron apuntadas; es decir, a determinar que la actora, durante el ejercicio de 1998, causa el impuesto al activo, aunque no lo pague; que las reglas 10.1 y 10.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998, le permiten al contribuyente, beneficiado con la exención otorgada en el “Decreto por el que se exime del pago de diversas contribuciones federales”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1997, continuar con las obligaciones y conservar los derechos que la Ley del Impuesto al Activo otorga a los contribuyentes afectos a este gravamen; que durante el ejercicio citado, tuvo un excedente en el impuesto sobre la renta, respecto del impuesto al activo; así como que, por tal motivo, le son aplicables el primer y cuarto párrafos del artículo 9º de dicha Ley; que por lo anterior, tiene derecho a solicitar la devolución, actualizada, del impuesto al activo que hubiera pagado, durante los diez ejercicios inmediatos anteriores al de 1998, también es de concluir que resultan fundados los argumentos del actor, enderezados a combatir la resolución impugnada.

Ello, toda vez que, al resolverse el recurso, se contraviene lo dispuesto en la regla 4.8 de la Resolución Miscelánea citada, al negarse su aplicabilidad, confirmando la resolución que determinó los créditos, misma que se emitió dejando de aplicar las disposiciones debidas; en el caso, las contenidas en el párrafo cuarto del artículo 9º de la Ley del Impuesto al Activo; así como en la regla 4.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1988; las que permiten, respectivamente, la devolución y la compensación, en ese orden normativo.

Así, esta Juzgadora, con apoyo en las razones y fundamentos que han quedado expuestos, concluye que a la actora le es aplicable lo establecido en la regla 4.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998; es decir, que al amparo de ésta, podía legalmente, como lo hizo, realizar la compensación del impuesto al activo, mismo que pagó en los ejercicios fiscales de 1994 y 1995, debidamente actualizado; siendo, por lo tanto, ilegal la resolución controvertida.

En esas consideraciones, es procedente declarar la nulidad lisa y llana, tanto de la resolución sometida a juicio, oficio 325-SAT-R5-L38-V-5797 de 4 de noviembre de 1999, como de la resolución recurrida, oficio 324-SAT-A-R5-L38-SOS-1B-995 de 31 de mayo de 1999, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, por contravenirse las disposiciones aplicadas y dejarse de aplicar las debidas.

Lo anterior, en observancia a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, y a fin de evitar reenvíos innecesarios a la autoridad, que sólo retrasarían la impartición de justicia administrativa; lo que ocurriría, de emitirse una declaratoria de nulidad para el efecto de que se revocara lisa y llanamente la resolución materia del recurso, por haberse demostrado en el juicio, que dicha resolución fue ilegalmente emitida; siendo, en consecuencia también ilegal su confirmación.

(...)

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 236, 237, 238, fracción IV y 239, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, se resuelve:

I.- La parte actora probó su acción.

II.- Se declara la nulidad lisa y llana de las resoluciones contenidas en los oficios 325-SAT-R5-L38-V-5797 de 4 de noviembre de 1999 y 324-SAT-A-R5-L38-SOS-1-B-995 de 31 de mayo de 1999.

III.- NOTIFÍQUESE.-

Así lo resolvieron y firman las CC. Magistradas que integran la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal Fiscal de la Federación, quienes actúan con la C. Secretaria, Lic. María Delfina Moreno Flores, que actúa y da fe.

DÉCIMA SALA REGIONAL METROPOLITANA

PROCURADURÍA FEDERAL DEL CONSUMIDOR

PROCURADURÍA FEDERAL DEL CONSUMIDOR.- ES INCOMPETENTE PARA CONOCER POR QUEJAS DE CARÁCTER CIVIL.- Cuando el origen de la queja interpuesta ante la Procuraduría Federal del Consumidor es el hecho de que el consumidor contrató con el hoy actor, trabajos consistentes en la reparación y mantenimiento de su domicilio, los cuales estuvieron mal realizados y sin terminar, debe considerarse que el reclamo es de naturaleza civil y no mercantil, por lo cual la demandada es incompetente para conocer de la misma, en aplicación del artículo 5° de la Ley Federal de Protección al Consumidor, mismo que exceptúa de las disposiciones de esa Ley, los servicios que se presten en virtud de una relación o contrato de trabajo, sin que resulte válido el razonamiento de la citada autoridad, en el sentido de que el proveedor no acredita su calidad de profesionista, puesto que la naturaleza del acto contractual no está sujeta a dicha comprobación, ya que en el caso de que no se acredite la profesión, la misma legislación civil contempla su sanción, tal y como se advierte en los artículos 2606 y 2608 del Código Civil para toda la República en Materia Federal. (12)

Juicio No. 10348/99-11-10-8.- Resuelto por la Décima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, el 25 de enero del 2000, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Yolanda Vergara Peralta.- Secretario: Lic. Armando Peredo Plascencia.

C O N S I D E R A N D O :

(...)

CUARTO.- (...)

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, el agravio en estudio resulta fundado y suficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada, atento a las siguientes consideraciones.

Aduce el actor que las causales que dieron origen a la resolución impugnada en el presente juicio no son de competencia de la Procuraduría Federal del Consumidor, dado que la queja interpuesta es de carácter civil; ahora bien, del estudio al oficio de fecha 04 de septiembre de 1998, el cual obra a folios 30 a 32 del expediente en que se actúa, se advierte que el origen de la queja lo fue el hecho de que el consumidor contrató con el hoy actor, trabajos consistentes en la reparación y mantenimiento de su domicilio, los cuales estaban mal realizados y sin terminar, solicitándole a la Procuraduría Federal del Consumidor que requeriría por su conducto el pago de los costos y la reparación de los daños causados.

Por su parte, los artículos 1º, 2º y 5º de la Ley Federal de Protección al Consumidor, disponen lo siguiente:

“**ARTÍCULO 1º.-** La presente Ley es de orden público e interés social y de observancia en toda la República. Sus disposiciones son irrenunciables y contra su observancia no podrán alegarse costumbres, usos, prácticas o estipulaciones en contrario.

“El objeto de esta Ley es promover y proteger los derechos del consumidor y procurar la equidad y seguridad jurídica en las relaciones entre proveedores y consumidores.

“Son principios básicos en las relaciones de consumo:

“**I.-** La protección de la vida, salud y seguridad del consumidor contra los riesgos provocados por prácticas en el abastecimiento de productos y servicios considerados peligrosos o nocivos;

“**II.-** La educación y divulgación sobre el consumo adecuado de los productos y servicios, que garanticen la libertad para escoger y la equidad en las contrataciones;

“**III.-** La información adecuada y clara sobre los diferentes productos y servicios, con especificación correcta de cantidad, características, composición, calidad y precio, así como sobre los riesgos que representen;

“**IV.-** La efectiva prevención y reparación de daños patrimoniales y morales, individuales o colectivos;

“**V.-** El acceso a los órganos administrativos con vistas a la prevención de daños patrimoniales y morales, individuales o colectivos, garantizando la protección jurídica, administrativa y técnica a los consumidores;

“**VI.-** El otorgamiento de facilidades a los consumidores para la defensa de sus derechos;

“**VII.-** La protección contra la publicidad engañosa y abusiva, métodos comerciales coercitivos y desleales, así como contra prácticas y cláusulas abusivas o impuestas en el abastecimiento de productos y servicios.

“Los derechos previstos en esta Ley no excluyen otros derivados de tratados o convenciones internacionales de los que México sea signatario; de la legislación interna ordinaria; de reglamentos expedidos por las autoridades administrativas competentes; así como de los que deriven de los principios generales de derecho, la analogía, las costumbres y la equidad.”

“**ARTÍCULO 2º.-** Para los efectos de esta Ley, se entiende por:

“**I.- Consumidor:** la persona física o moral que adquiere, realiza o disfruta, como destinatario final, bienes, productos o servicios. No es consumidor quien adquiera, almacene, utilice o consuma bienes o servicios con objeto de integrarlos en procesos de producción, transformación, comercialización o prestación de servicios a terceros;

“**II.- Proveedor:** la persona física o moral que habitual o periódicamente ofrece, distribuye, vende, arrienda o concede el uso o disfrute de bienes, productos y servicios;

“(…)”

“**ARTÍCULO 5º.- Quedan exceptuados de las disposiciones de esta Ley, los servicios que se presten en virtud de una relación o contrato de trabajo,** los de las instituciones y organizaciones cuya supervisión o vigilancia esté a cargo de las Comisiones Nacionales Bancarias y de Valores, de Seguros y Fianzas o del Sistema de Ahorro para el Retiro; **así como los servicios profesionales que no sean de carácter mercantil.**”

(Énfasis añadido)

De lo anterior se advierte que, efectivamente, la naturaleza de la queja es de carácter civil y no mercantil, circunstancia por la cual la demandada no es competente para conocer acerca de quejas de esa naturaleza. Lo anterior es así, ya que la propia autoridad en el punto ocho de su oficio por el cual sancionó al hoy demandante (folio 31 de autos), se advierte que ésta le reconoció su carácter de contratista al hoy demandante, sin que resulte válido el razonamiento de dicha autoridad, en ese mismo oficio, al momento de pronunciarse con respecto al incidente de incompetencia que planteó el hoy actor, al momento de formular el informe en respuesta a la queja interpuesta en su contra, en el sentido de que el proveedor no acredita su calidad de

profesionista (folio 31, tercer párrafo de este expediente), puesto que la naturaleza del acto contractual no está sujeta a la acreditación de la profesión, ya que en el caso de que no se acredite la profesión, la misma legislación civil contempla su sanción, tal y como se advierte en los artículos 2606 y 2608 del Código Civil para toda la República en Materia Federal, los cuales disponen lo siguiente:

“Artículo 2606.- El que presta y el que recibe los servicios profesionales pueden fijar, de común acuerdo, retribución debida por ellos.

“Cuando se trate de profesionistas que estuvieren sindicalizados, se observarán las disposiciones relativas establecidas en el respectivo contrato colectivo de trabajo”.

“Artículo 2608.- Los que sin tener el título correspondiente, ejerzan profesiones para cuyo ejercicio la ley exija título, además de incurrir en las penas respectivas, no tendrán derecho de cobrar retribución por los servicios profesionales que hayan prestado.”

En virtud de lo anterior, se concluye que el origen de la queja interpuesta en contra de la hoy actora, es de carácter civil, toda vez que se trata de un contrato de prestación de servicios, del cual la Procuraduría Federal del Consumidor, tal y como se desprende del artículo 5° de la Ley Federal de Protección al Consumidor, antes transcrito, es incompetente; en este orden de ideas, al provenir la resolución impugnada de un procedimiento viciado de origen, tal y como quedó asentado en el presente considerando, ésta resulta ilegal.

Lo anterior ha sido, incluso, criterio jurisprudencial de los Tribunales Colegiados de Circuito, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, correspondiente a la Séptima Época, Tomo 121-126, Sexta Parte, página 280, la cual textualmente cita:

“ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.- Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o

que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte, alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

“PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

“Volumen 82, pag. 16. Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S. A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

“Volúmenes 121-126, pag. 14. Amparo directo 301/78. Refaccionaría Maya, S. A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

“Volúmenes 121-126, pag. Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

“Volúmenes 121-126, pag. 246. Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S. A. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

“Volúmenes 121-126, pag. 246. Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S. A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

En virtud de lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 197, último párrafo, 237, último párrafo y 238, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, resulta procedente declarar la nulidad, tanto de la resolución recurrida, consis-

tente en el oficio de fecha 04 de septiembre de 1998, emitido por el Delegado en Azcapotzalco Distrito Federal de la Procuraduría Federal del Consumidor, en el cual se determinó sancionar al hoy actor, así como de la resolución impugnada en el presente juicio, consistente en la resolución de fecha 17 de febrero de 1999, emitida por el C. Director General de Coordinación de Delegaciones Metropolitanas de la misma Procuraduría, en la cual se resolvió el recurso de revisión interpuesto, declarando infundados los agravios y confirmando la multa impuesta.

Por lo expuesto y fundado y con apoyo en lo ordenado por los artículos 237; 238, fracción I, y 239, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, es de resolverse y se resuelve:

I.- La causal de improcedencia resultó infundada, por lo que;

II.- No es de sobreseerse y no se sobresee el presente juicio;

III.- La parte actora probó su acción, en consecuencia;

IV.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada, detallada en el resultado primero del presente fallo, al igual que la resolución recurrida consistente en el oficio de fecha 04 de septiembre de 1998, emitido por el Delegado en Azcapotzalco Distrito Federal de la Procuraduría Federal del Consumidor, en el expediente 1164/98/806.

V.- NOTIFÍQUESE POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO A LA PARTE ACTORA Y POR OFICIO A LAS AUTORIDADES DEMANDADAS.

Así lo proveyeron y firman los CC. Magistrados que integran la Décima Sala Regional Metropolitana. Licenciados Roberto Bravo Pérez en su carácter de Presidente, Yolanda Vergara Peralta como Instructora en el presente juicio, y Ricardo Sergio de la Rosa, ante el C. Secretario de Acuerdos que actúa y da fe, Lic. Armando Peredo Plascencia.

TERCERA PARTE

**JURISPRUDENCIA Y TESIS DEL
PODER JUDICIAL FEDERAL**

JURISPRUDENCIA

PRIMERA SALA

CONTRADICCIÓN DE TESIS. LA DENUNCIA RESPECTIVA DEBE RESOLVERSE CON PRIORIDAD POR TRATARSE DE UNA AFECTACIÓN A LA SEGURIDAD JURÍDICA.- La multiplicación de Tribunales Colegiados lógicamente provoca que la contradicción entre tesis sostenidas por unos y otros sea un fenómeno que al presentarse sólo pueda superarse a través de la denuncia respectiva, la que debe resolverse con prioridad a otros asuntos por tratarse de una afectación a la seguridad jurídica. (1a./J. 106/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1a. Sala, diciembre 2001, p. 8

CONTRADICCIÓN DE TESIS. SI EL PROCURADOR GENERAL DE LA REPÚBLICA NO EMITE SU OPINIÓN DENTRO DEL PLAZO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 197-A DE LA LEY DE AMPARO, PRECLUYE SU DERECHO PARA HACERLO.- El artículo 197-A de la Ley de Amparo establece expresamente una facultad potestativa a favor del procurador general de la República, para que por sí o por conducto del agente que al efecto designe, exponga su parecer en relación con las contradicciones de tesis sustentadas entre los Tribunales Colegiados de Circuito, dentro de un plazo de treinta días. Ahora bien, si el referido funcionario no ejerce esa facultad en dicho término, debe concluirse que su derecho para hacerlo precluye, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 288 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo. (1a./J. 107/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1a. Sala, diciembre 2001, p. 8

SEGUNDA SALA

AFIANZADORAS. SE ENCUENTRAN LEGITIMADAS PARA Oponer LA EXCEPCIÓN DE PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE EL CONTRIBUYENTE FIADO LA HAYA O NO HECHO VALER.-

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 118 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y 141, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, las instituciones afianzadoras no gozan de los beneficios de orden y excusión, lo que permite a la autoridad fiscal requerirlas de pago directamente, sin necesidad de proceder en contra del contribuyente, por lo que es en ese procedimiento en el que deben hacerse valer todas las excepciones inherentes al crédito fiscal, como lo es la de prescripción, sin que pueda exigirse, condicionar o limitar a la institución afianzadora a las que haga valer el deudor principal, pues en virtud de la ausencia de los aludidos beneficios, es jurídicamente posible e, incluso, más ágil y fructífero para la autoridad hacendaria, que dicho contribuyente no llegue a ser requerido de pago; de tal manera que la única oportunidad para oponer las defensas que se estimen pertinentes sería en el procedimiento instaurado en contra de la afianzadora, lo que además resulta congruente con la naturaleza accesoria del contrato de fianza, pues ésta no puede rebasar la obligación principal, por lo que al extinguirse ésta acontece lo mismo con aquélla. Admitir lo contrario, esto es, que las instituciones garantes no pueden oponer la excepción de que se trata, en el supuesto de que el fiado no la haya hecho valer, equivaldría a reconocer la imposibilidad o dificultad de dichas instituciones para aducir la prescripción del crédito fiscal, pues bastaría que la autoridad, aun en los créditos notoria e indudablemente prescritos, aprovechando que las garantes no gozan de los privilegios de orden y excusión, requirieran de pago a éstas y no al contribuyente, lo que a su vez motivaría que éste no tuviera la oportunidad procesal ni el interés jurídico o la necesidad de hacer valer las excepciones correspondientes; consecuentemente, se obligaría a las afianzadoras a cubrir créditos fiscales prescritos, lo que además de carecer de sustento jurídico, se traduciría en un estado de indefensión para aquéllas, aunado a la plena transgresión de la seguridad jurídica que busca la figura de la prescripción. (2a./J. 71/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 205

ALEGATOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 235 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DEBE AMPARARSE POR LA OMISIÓN DE SU ANÁLISIS SI CAUSA PERJUICIO AL QUEJOSO, COMO CUANDO EN ELLOS SE CONTROVIERTE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA O SE REFUTAN PRUEBAS.-

De conformidad con lo establecido en el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del quince de enero de mil novecientos ochenta y ocho, las Salas del actual Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (antes Tribunal Fiscal de la Federación) deberán considerar en sus sentencias los alegatos presentados en tiempo por las partes; y en caso de omisión de dicho análisis que el afectado haga valer en amparo, corresponde al Tribunal Colegiado de Circuito del conocimiento analizar lo conducente; para ello debe tomar en consideración que en el supuesto de que efectivamente exista la omisión reclamada, ésta cause perjuicio a la parte quejosa como lo exige el artículo 4o. de la Ley de Amparo, para lo cual no basta que la Sala responsable haya dejado de hacer mención formal de los alegatos en su sentencia, pues si en ellos sólo se reiteran los conceptos de anulación o se insiste en las pruebas ofrecidas y tales temas ya fueron estudiados en el fallo reclamado, el amparo no debe concederse, porque en las condiciones señaladas no se deja a la quejosa en estado de indefensión y a nada práctico conduciría conceder el amparo para el solo efecto de que la autoridad responsable, reponiendo la sentencia, hiciera alusión expresa al escrito de alegatos, sin que con ello pueda variarse el sentido de su resolución original, lo que por otro lado contrariaría el principio de economía procesal y justicia pronta y expedita contenido en el artículo 17 constitucional. Por lo contrario, si de dicho análisis se advierte que se formularon alegatos de bien probado o aquellos en los que se controvierten los argumentos de la contestación de la demanda o se objetan o refutan las pruebas ofrecidas por la contraparte, entonces sí deberá concederse el amparo solicitado para el efecto de que la Sala responsable, dejando insubsistente su fallo, dicte otro en que se ocupe de ellos, ya que en este caso sí podría variar sustancialmente el sentido de la sentencia. (2a./J. 62/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 206

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO.-

De la interpretación armónica de lo dispuesto en los artículos 197, último párrafo y 237, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se desprende que en el caso de que se interponga algún recurso, y en la resolución que a él recaiga no se satisfaga el interés del recurrente y la controvierta, se entenderá que también controvierte la resolución materia del recurso en la parte que continúa afectándolo y, en consecuencia, el actor podrá expresar conceptos de anulación tendentes a demostrar la nulidad de aquella, aun cuando éstos no hayan sido planteados en la instancia administrativa, por lo que para acreditar su acción podrá aportar las pruebas conducentes y la Sala respectiva del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá admitirlas, aun cuando no se hubieran ofrecido en el procedimiento administrativo previo al juicio y valorarlas al pronunciar la resolución correspondiente, a efecto de resolver la cuestión planteada. Lo anterior es así, puesto que al establecer el legislador en dichas disposiciones la litis abierta en la materia contenciosa fiscal, se apartó de los principios en materia procesal recogidos por otros ordenamientos adjetivos, según los cuales los actos deben ser analizados por el revisor tal como hayan sido probados ante la autoridad revisada, es decir, en el juicio respectivo se plantea una litis distinta a la del recurso que le precedió, en virtud de distintos cambios de situación jurídica surgidos desde el dictado del acto administrativo primigenio. Esto es, en un procedimiento administrativo de inspección o de verificación, por un lado, una situación jurídica queda determinada cuando los hechos y circunstancias en que se da o se presume una infracción o incumplimiento del gobernado, son considerados en el acto administrativo que se dicte y, por otro, diversa situación jurídica se fija cuando contra ese acto se promueve un recurso administrativo, pues respecto de aquella surgen argumentos distintos que pueden hacerse valer y ser materia de prueba. Además, la determinación de dicha nueva litis y situación jurídica se corrobora con el diverso carácter jurídico que asume el órgano de la administración pública involucrado, pues mientras en el juicio de nulidad es sólo una de las partes en la controversia y está sujeta a la jurisdicción del citado tribunal en plena igualdad con las demás partes en el juicio, al emitir el acto administrativo y al resolver el recurso conducente, actúa como autoridad ejerciendo su imperio sobre los

particulares, siendo además revisor de sus propios actos. Sostener lo contrario, atentaría contra las normas especiales expresas que regulan el juicio contencioso fiscal y contra el derecho que tiene todo gobernado de probar los hechos constitutivos de su acción en el procedimiento jurisdiccional en materia fiscal, es decir, el derecho del demandante para que el juzgador o el tribunal administrativo admita las pruebas que se ofrezcan y sean pertinentes e idóneas para acreditar los hechos en que sus argumentos de impugnación se funden, así como de que dichas pruebas se desahoguen y sean valoradas conforme a derecho. (2a./J. 69/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 223

DEMANDA DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. DADA LA CONFUSIÓN QUE SE PRODUCE ENTRE LOS ARTÍCULOS 12 Y 258, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EL 44 DE LA LEY ORGÁNICA DEL REFERIDO ÓRGANO, DEBEN CONSIDERARSE DÍAS INHÁBILES LOS SEÑALADOS EN AMBOS ORDENAMIENTOS PARA EFECTOS DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE SU PRESENTACIÓN.- De lo dispuesto en los citados numerales se advierte una incongruencia respecto del cómputo de los plazos para la interposición de la demanda, pues mientras los dispositivos del código en mención señalan cuáles son los días inhábiles en los plazos fijados en días y que sólo se computarán los hábiles, esto es, cuando se encuentren abiertas al público las oficinas de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la norma de la ley orgánica establece que se suspenderán labores y no correrán los plazos, los días que acuerde el Pleno de ese órgano, que regularmente no coinciden con los que prevé el artículo 12. Ahora bien, ante esta circunstancia que produce confusión entre quienes tienen la necesidad de hacer el cómputo respectivo a fin de interponer la demanda de nulidad ante el tribunal indicado, es que debe estarse a lo más favorable para los promoventes para no caer en denegación de justicia y, por ende, considerar como inhábiles los que resulten de la aplicación de ambos ordenamientos. (2a./J. 63/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 224

FIANZAS PENALES. LA CADUCIDAD INSTITUIDA EN EL ARTÍCULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS NO LES ES APLICABLE, SI SU COBRO NO SE EXIGIÓ DENTRO DEL PLAZO PACTADO EN LA PÓLIZA O EN EL TÉRMINO LEGAL CORRESPONDIENTE.- Si se toma en consideración que las fianzas penales, de acuerdo con la excepción prevista en el artículo 94 bis, párrafo primero, de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, no pueden hacerse efectivas a través de los procedimientos especial y ordinario contemplados en los artículos 93 y 94 de la ley en comento, sino que según lo dispuesto en el diverso artículo 130, fracción II, necesariamente debe procederse en términos del dispositivo 95, esto es, acudir al procedimiento administrativo de ejecución en el que no existe la figura de la caducidad, se colige que tratándose de dichas fianzas no opera la prevista en el artículo 120 de la ley citada, pues ésta sólo es aplicable en los mencionados procedimientos especial y ordinario. (2a./J. 72/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 245

INFONAVIT. INICIO DEL PLAZO DE CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DEL INSTITUTO PARA DETERMINAR EL IMPORTE DE LAS APORTACIONES, TRATÁNDOSE DE TRABAJADORES INSCRITOS.- El artículo 30, fracción I, párrafo segundo, de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, vigente desde el veinticinco de febrero de mil novecientos noventa y dos, establece que las facultades del instituto para determinar las aportaciones patronales omitidas y sus accesorios, se extinguen en el término de cinco años, no sujeto a interrupción, contado a partir de la fecha en que el propio instituto tenga conocimiento del hecho generador de la obligación. Por otra parte el artículo 35, párrafo primero, de la mencionada ley, establece que los patrones deben pagar las aportaciones de sus trabajadores inscritos por bimestres vencidos, a más tardar el día diecisiete de los meses de enero, marzo, mayo, julio, septiembre y noviembre de cada año; por tanto, el plazo para que el patrón pague espontáneamente inicia el día primero y fenece el día diecisiete de dichos meses y, a su vez, el plazo

de la caducidad de las facultades del instituto para determinar y liquidar las aportaciones omitidas y sus accesorios empezará a computarse a partir del día dieciocho de los meses indicados, porque hasta entonces puede, válidamente, ejercer esas facultades. No pasa inadvertido que el referido artículo 35 fue reformado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el seis de enero de mil novecientos noventa y siete, estableciendo que el pago de las aportaciones será por mensualidades vencidas; sin embargo, dicha reforma no ha entrado en vigor, en virtud de que en el artículo sexto transitorio de ese decreto, se estableció que “La periodicidad del pago de las aportaciones y los descuentos a que se refiere el artículo 35, continuará siendo de forma bimestral hasta que en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado se establezca que la periodicidad de pagos se realizará mensualmente.”, lo cual no ha sucedido, pero cabe precisar que ya sea por bimestres vencidos o por mensualidades, el plazo de caducidad inicia al día siguiente del en que vence el plazo de pago espontáneo. (2a./J. 67/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 253

RESPONSABILIDAD. AGENTES DEL MINISTERIO PÚBLICO, POLICÍAS JUDICIALES Y PERITOS DE LA PROCURADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. EL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES Y, EN SU CASO, EL CÓDIGO PENAL FEDERAL, SON APLICABLES SUPLETORIAMENTE A LO ESTABLECIDO EN LA LEY ORGÁNICA DE DICHA PROCURADURÍA.- En los artículos del 50 al 55 de la citada ley orgánica se regula un específico sistema de responsabilidades, complementario del sistema general previsto en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, mediante el cual se establecen obligaciones a cargo de los agentes del Ministerio Público Federal, de los policías judiciales y de los peritos de la Procuraduría General de la República, a fin de salvaguardar la legalidad, eficiencia, profesionalismo y honradez en el desempeño de su función, así como las sanciones aplicables por los actos u omisiones en que incurran y los procedimientos y las autoridades para aplicarlas, ello en atención a la especial naturaleza de las funciones desempeñadas por

esos servidores públicos, que constituye una reglamentación de lo dispuesto en el título IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, específicamente de su artículo 113. De esta manera, para colmar el vacío legislativo que se advierte en las normas que integran aquel contexto normativo, deberá estarse a lo dispuesto en el artículo 45 del último ordenamiento citado y acudir a lo establecido en el Código Federal de Procedimientos Penales y, en lo conducente, a lo señalado en el Código Penal Federal, normas supletorias en materia de responsabilidades administrativas de los servidores públicos de la Federación, en virtud de que si la finalidad de los procedimientos previstos en la señalada ley orgánica es determinar la responsabilidad administrativa de los referidos funcionarios, para lo cual es necesario conocer la verdad real de los actos u omisiones que se les atribuyan, ese objetivo es congruente y acorde con el sistema previsto por el referido código procesal penal que, alejado de las formalidades y solemnidades que rigen en otras materias, pretende por encima de las actitudes procesales de las partes, indagar sobre la realidad de los eventos materia de examen. (2a./J. 74/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 278

RESPONSABILIDAD DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS. EL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES Y, EN SU CASO, EL CÓDIGO PENAL FEDERAL, SON APLICABLES SUPLETORIAMENTE A TODOS LOS PROCEDIMIENTOS QUE ESTABLECE LA LEY FEDERAL RELATIVA.- De la interpretación literal de lo dispuesto en el artículo 45 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, se advierte que los citados ordenamientos penales son aplicables supletoriamente “En todas las cuestiones relativas al procedimiento no previstas en esta ley, así como en la apreciación de las pruebas ...”, por lo que dicha expresión debe entenderse en términos generales, esto es, al no referirse a un título o capítulo de aquélla en concreto, sino que al decir en “esta ley”, se hace alusión a cualquier procedimiento que se establezca en este ordenamiento jurídico, como lo es el de responsabilidad administrativa, ya que si la ley no distingue, tampoco, en aras de la interpretación de la norma, puede hacerse diferen-

ciación alguna, en donde no existe, en cuanto a su aplicación. Lo anterior se robustece si se toma en consideración que esta interpretación es congruente con la naturaleza jurídica sancionadora de la ley de la materia y con los principios generales que con ésta se relacionan, pues si las normas de derecho común que la rigen, son las relativas al orden penal, se justifica plenamente que ante la ausencia de un cuadro normativo general respecto de situaciones jurídicas que exigen su imperiosa regulación, como son las cuestiones relativas a alguno de los procedimientos que en la ley citada se establecen, así como en la apreciación de pruebas, por seguridad jurídica del gobernado, se apliquen de manera supletoria las disposiciones de los ordenamientos penales señalados. (2a./J. 60/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 279

REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. REQUISITOS PARA SU PROCEDENCIA.- Los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 83, fracción V, 86 y 93 de la Ley de Amparo, 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y el Acuerdo 5/1999, del 21 de junio de 1999, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece las bases generales para la procedencia y tramitación de los recursos de revisión en amparo directo, permiten inferir que un recurso de esa naturaleza sólo será procedente si reúne los siguientes requisitos: I. Que se presente oportunamente; II. Que en la demanda se haya planteado la inconstitucionalidad de una ley o la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal y en la sentencia se hubiera omitido su estudio o en ella se contenga alguno de esos pronunciamientos; y III. Que el problema de constitucionalidad referido entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia a juicio de la Sala respectiva de la Suprema Corte; en el entendido de que un asunto será importante cuando de los conceptos de violación (o del planteamiento jurídico, si opera la suplencia de la queja deficiente) se advierta que los argumentos o derivaciones son excepcionales o extraordinarios, esto es, de especial interés; y será trascendente cuando se aprecie la probabilidad de que la resolución que se pronuncie establezca un criterio que tenga efectos sobresalientes

en materia de constitucionalidad; por el contrario, deberá considerarse que no surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando exista jurisprudencia sobre el tema de constitucionalidad planteado, cuando no se hayan expresado agravios o cuando, habiéndose expresado, sean ineficaces, inoperantes, inatendibles o insuficientes, siempre que no se advierta queja deficiente que suplir y en los demás casos análogos a juicio de la referida Sala, lo que, conforme a la lógica del sistema, tendrá que justificarse debidamente. (2a./J. 64/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 315

REVISIÓN FISCAL. LAS AUTORIDADES DEMANDADAS EN EL JUICIO DE NULIDAD CARECEN DE LEGITIMACIÓN PROCESAL PARA INTERPONERLA (ARTÍCULO 248 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).- De la interpretación causal y teleológica de lo dispuesto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del quince de enero de mil novecientos ochenta y ocho, se advierte que el recurso de revisión se estableció como un mecanismo de control de la legalidad de las resoluciones emitidas por las Salas Regionales y por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación (actualmente Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), a favor de las autoridades que obtuvieran un fallo adverso en los juicios de nulidad. Sin embargo, con el objeto de que dicho medio de impugnación se interpusiera con la formalidad y exhaustividad que requerían los asuntos respectivos y con el fin de asegurar la adecuada defensa de las referidas autoridades, el legislador ordinario estimó necesario que fuera la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica la que promoviera el citado medio de impugnación, por ser ésta la que cuenta con el personal capacitado y con los elementos necesarios para tal efecto, salvo que la resolución reclamada en el juicio de nulidad hubiera sido emitida por entidades federativas coordinadas en ingresos federales pues, en estos casos, el recurso de revisión deberá promoverse por el secretario de Hacienda y Crédito Público, o por quien deba suplirlo en caso de ausencia. Por tanto, es inconcuso que las autoridades demandadas en el juicio de nulidad carecen de legitimación procesal para interponerlo, dado que la facultad que les fue conferida

para impugnar la legalidad de las resoluciones definitivas emitidas por las Salas del citado tribunal, necesariamente deben ejercerla por conducto del órgano administrativo encargado de su defensa jurídica. (2a./J. 59/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 321

SENTENCIA DE AMPARO. SE INCURRE EN DEFECTUOSO CUMPLIMIENTO SI HABIÉNDOSE OTORGADO LA PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL RESPECTO DE PRECEPTOS RELATIVOS A UN IMPUESTO, LA AUTORIDAD SE LIMITA A DEVOLVER LO PAGADO POR ÉSTE Y NO LO CUBIERTO POR TRIBUTOS COMPLEMENTARIOS A LOS QUE NO SE REFIRIÓ LA SENTENCIA, PERO QUE DEBÍAN CALCULARSE EN UN PORCENTAJE ADICIONAL A AQUÉL.- En virtud de que el efecto de las sentencias dictadas en los amparos contra leyes es que al quejoso no le sea aplicada la norma declarada inconstitucional (durante el tiempo de su vigencia), lo conducente es que las autoridades exactoras estén obligadas a restituirle las cantidades que haya enterado, tanto por el impuesto principal como por los tributos complementarios, puesto que su aplicación se encuentra estrechamente vinculada a la norma materia del juicio de garantías, independientemente de que la protección constitucional se haya sustentado en consideraciones relativas al precepto que señalaba la tasa que debía aplicarse para pagar el tributo principal, pues si los tributos complementarios deben calcularse sobre la misma base, el amparo otorgado trasciende necesariamente a ellos. (2a./J. 75/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 339

VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 46-A, PÁRRAFO PRIMERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE, RESPECTO DE ALGUNAS CATEGORÍAS DE CONTRIBUYENTES, NO EXISTE PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN, TRANSGREDE EL ARTÍCULO

LO 16 CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1995).- Conforme a lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la facultad de las autoridades administrativas para comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias mediante la práctica de visitas domiciliarias constituye una excepción a la inviolabilidad del domicilio particular, que se justifica por el interés general que existe en verificar que los gobernados cumplan con los deberes que el legislador establece en relación con su obligación de contribuir para los gastos públicos, en términos de lo previsto en el artículo 31, fracción IV, de la propia Carta Magna, pero en atención al principio de seguridad jurídica tutelado en el referido artículo 16, debe estimarse que las actividades de verificación fiscal no son ilimitadas y tratándose de aquellas que afectan el domicilio de los gobernados, la posibilidad de efectuar visitas no implica la potestad de intervenir permanentemente su domicilio; en tal virtud, al disponer el artículo 46-A, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, que las autoridades fiscales podrán continuar con una visita domiciliaria sin sujetarse al límite de nueve meses cuando se trate de contribuyentes que en el ejercicio en que se efectúe la visita o revisión estén obligados a presentar pagos provisionales mensuales en el impuesto sobre la renta, los que en ese mismo ejercicio obtengan ingresos del extranjero o efectúen pagos a residentes en el extranjero, así como los integrantes del sistema financiero o los que en el ejercicio mencionado estén obligados a dictaminar sus estados financieros en términos de lo previsto en el artículo 32-A de ese código, debe estimarse que tal disposición transgrede la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 constitucional, pues permite que una afectación temporal al domicilio se transforme en una intervención permanente a éste, dejando en absoluto estado de indefensión al sujeto visitado y tornando nugatorio su derecho fundamental a la inviolabilidad de su domicilio. (2a./J. 65/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 340

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

REVISIÓN EN AMPARO INDIRECTO. LA AUTORIDAD RESPONSABLE EMISORA DE LA RESOLUCIÓN RECLAMADA, NO ESTÁ LEGITIMADA PARA INTERPONERLA.- Si bien es cierto que la autoridad responsable es parte en el juicio de amparo, y que conforme al artículo 87 de la Ley de Amparo, está legitimada para interponer el recurso de revisión en los casos en que la sentencia dictada en el juicio de amparo indirecto afecte directamente el acto que se le reclame, sin embargo, debe destacarse que ese supuesto constituye una regla general, que debe interpretarse en el sentido de que en los casos en que los actos reclamados fuesen dictados en un procedimiento en el que la autoridad actúa como órgano que realiza funciones de carácter materialmente jurisdiccional, en el que sólo se resuelve una controversia entre particulares, la decisión sólo afecta a éstos, por lo que dicha autoridad carece de legitimación para interponer el recurso de revisión. Esto es así, ya que acorde con la doctrina, resulta generalmente aceptada la existencia del concepto de Juez en sentido amplio, aplicable a todos aquellos órganos de autoridad que ejercen materialmente la función jurisdiccional, al estar facultados legalmente para decidir controversias entre particulares mediante procedimientos establecidos en la ley, los que necesariamente culminarán con una resolución reconociendo el mejor derecho de alguna de las partes, quienes son las que en definitiva resultarán afectadas, y así, dicho concepto se determina con independencia de que la autoridad pertenezca al Poder Judicial, o bien, a los otros dos poderes que integran al Estado. Por otra parte, la autoridad que en este caso fue señalada como responsable en el juicio de amparo, tiene la oportunidad de defender la constitucionalidad de sus actos, ya que para ello se le brinda la oportunidad de rendir un informe justificado, con todas las prerrogativas que la ley de la materia concede; empero, ello no le legitima para interponer el recurso de revisión previsto en el artículo 85 de la Ley de Amparo, ya que todo recurso solamente puede hacerlo valer quien resulte afectado; y, por otra parte, admitir lo contrario significaría la pérdida de la imparcialidad del juzgador y el rompimiento del equilibrio procesal entre las partes litigantes al conferirle la facultad de actuar a favor de una de ellas, para impugnar lo que no obtuvo en la sentencia de

amparo dictada por el Juez de Distrito, que inclusive en ciertos casos no la combate el afectado, con lo que tácitamente se conforma, al no hacer valer ese recurso a que tiene derecho. (I.6o.A. J/7)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 6o. T. C. del 1er. C., diciembre 2001, p. 1603

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO

DOCUMENTOS. EL JUEZ DE DISTRITO DEBE ANALIZAR SI LOS APORTADOS EN EL JUICIO DE AMPARO ESTÁN EXPEDIDOS CONFORME A LA LEY, CON EL FIN DE DETERMINAR SU EFICACIA.- Dado que es indispensable que las pruebas se ajusten a derecho, el Juez de Distrito se encuentra facultado, de conformidad con el artículo 197 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo, para realizar un análisis de los documentos que se aportaron en el juicio de garantías, con el fin de constatar si el acto jurídico en ellos contenido surgió con los requisitos y formalidades debidos, pues si bien el juicio de amparo no es el medio idóneo para declarar la validez o nulidad de esos documentos, sí debe analizarse si fueron o no expedidos con apego a las normas que los rigen, dado que sería absurdo que, en un procedimiento tendente por excelencia a velar por el Estado de derecho, se tolerara la violación evidente de la ley. Esto, obviamente, limitado a los efectos específicos del juicio de garantías de que se trate. (VI.3o.A. J/7)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 6o. C., diciembre 2001, p. 1511

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO

GASTOS DE EJECUCIÓN. PROCEDE SU DEVOLUCIÓN SI LA AUTORIDAD FISCAL NO ACREDITA QUE SE HUBIERE LLEVADO A CABO EL EMBARGO Y AVALÚO ADMINISTRATIVO.- El artículo 66, fracción V, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece: “Deberá cubrirse, con anticipación a la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución señalados en la fracción II del artículo 150 del código. El pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución una vez practicada la diligencia.” Ahora bien, para que pueda darse este último supuesto, es requisito ineludible que, conforme a lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al código de la materia, la exactora demuestre la existencia del embargo y el avalúo del bien que el contribuyente señaló como garantía del crédito fiscal a su cargo. Por tanto, si la autoridad administrativa dentro de los autos del juicio de nulidad no acreditó esos hechos, es evidente que procede la devolución de los gastos de ejecución que efectuó el particular. (VIII.3o. J/8)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 8o. C., diciembre 2001, p. 1539

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE. LA AUTORIDAD DEBE MOTIVAR LA CALIDAD QUE LE ATRIBUYE (SUJETO DIRECTO, RESPONSABLE SOLIDARIO O TERCERO RELACIONADO).- Para que una orden de visita domiciliaria se encuentre debidamente fundada y motivada, además de cumplir con lo preceptuado por el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad debe emitir su mandamiento por escrito, en el que funde su competencia, exprese el objeto o propósito de que se trate y, además, justifique la calidad que le atribuye al destinatario de la orden; esto es, si se encuentra registrado ante el fisco federal como sujeto directo, responsable solidario, o tercero relacionado, de conformidad con lo dis-

puesto por el artículo 42, fracción III, del invocado ordenamiento legal; pues al establecerse en dicho precepto tres hipótesis de sujetos obligados al pago de la contribución, conforme al dispositivo de referencia resulta necesario que se precise en cuál de los supuestos se encuentra el contribuyente para que pueda defenderse del grado en que fue clasificado. (VIII.3o. J/9)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 8o. C., diciembre 2001, p. 1553

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO

VISITA DOMICILIARIA, LA NOTIFICACIÓN DE LA AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA LA CONTINUACIÓN DE LA, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 46-A, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DEBE HACERSE CONSTAR EN ACTA CIRCUNSTANCIADA, TAL COMO SE PREVIENE EN EL DIVERSO 46 DEL INVOCADO CÓDIGO TRIBUTARIO.- Si bien en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, se previene que la visita domiciliaria de carácter fiscal se encuentra limitada a seis meses de duración, y que antes de concluir ese término, puede la autoridad fiscal que emitió inicialmente la orden de visita, mediante oficio, disponer una primera ampliación, e incluso, también mediante oficio es posible se otorgue una segunda prórroga, pero por el superior jerárquico de la autoridad que la emitiera en un principio; sin embargo, de conformidad con las reglas contenidas en el numeral 46 de la invocada legislación tributaria, la comunicación ampliatoria del término en comento debe hacerse constar en acta circunstanciada. Esto es así, porque la aislada existencia del oficio ampliatorio no haría posible establecer la continuidad de la secuencia iniciada, cuyo enlace, si bien surge precisamente con el oficio ampliatorio, sin embargo sólo puede considerarse concretizada la ampliación cuando ese evento se refleje circunstanciadamente en el acta relativa. De no existir este puente de unión entre un plazo y otro, significaría la ruptura de la continuidad procesal que debe existir en la realización de la visita, pues no debe pasar inadvertido que como todo acto de autoridad, que bajo circunstancias perfectamente

establecidas irrumpe de manera excepcional la esfera jurídica del gobernado, debe comprobarse por sí mismo, sin necesidad de recurrir a elementos externos, como lo sería el oficio ampliatorio, que aun comprobando su existencia física, su falta de vinculación inmediata y directa con el acta circunstanciada lo haría cuestionable. Además, no debe perderse de vista, que de acuerdo con el contenido de los diferentes numerales que involucran una orden de visita, se advierte que pueden ser varios y diferentes los motivos que den lugar a su consignación en el acta circunstanciada y no necesariamente hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de obligaciones fiscales, pues también se refiere a circunstancias de carácter concreto de las que se tenga conocimiento durante el desarrollo de la visita; por tanto, si el oficio ampliatorio es emitido por la autoridad que inicialmente la dispuso, resulta evidente que la razón de la ampliación se trata de un evento de carácter concreto del que se tiene conocimiento con motivo de la visita en cuestión y que hasta antes de su emisión le era desconocido al visitado y a los visitantes, no obstante que estos últimos se hallen vinculados a la autoridad emisora de la cual dependen, pues esa decisión siempre será de esta última y a aquéllos sólo corresponde acatarla. Lo así expuesto lleva a reiterar que la ampliación de la visita debe consignarse en acta circunstanciada, porque sólo de esta manera es entendible y comprobable su justificación ante la falta de un acta final en un periodo de seis meses, con las consecuencias que ello conlleva, que no hubo interrupción y sí, por el contrario, la continuidad procedimental necesaria entre un plazo y otro; además, debe ponerse de relieve que si el inicio de la visita, con todas sus incidencias se hace constar circunstanciadamente en un acta y la culminación de la visita también se consigna en un acta final circunstanciada, y que incluso en alguna fase intermedia se contempla la posibilidad de hacer constar en el acta respectiva circunstancias concretas, entonces, no existe razón para considerar que la ampliación no deba consignarse en un acta circunstanciada. (XIV.1o. J/8)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1er. T. C. del 14o. C., diciembre 2001, p. 1644

TESIS

PRIMERA SALA

AGRAVIOS EN LA REVISIÓN. SON INOPERANTES LOS FORMULADOS POR LA AUTORIDAD RESPONSABLE, SI SE LIMITAN A REPRODUCIR LITERALMENTE LOS ARGUMENTOS EXPRESADOS AL RENDIR SU INFORME JUSTIFICADO.- De conformidad con lo dispuesto en los artículos 83, fracción IV, 87 y 88 de la Ley de Amparo, la autoridad responsable que obtuvo sentencia de amparo desfavorable a sus intereses puede interponer el recurso de revisión, expresando los agravios que considere le causa la sentencia recurrida. Ahora bien, si la autoridad recurrente al formular sus agravios no combate consideración alguna de dicha sentencia, sino que se limita a reproducir literalmente los argumentos expresados al rendir su informe justificado en el juicio de amparo, los cuales se encuentran dirigidos a controvertir lo expuesto en los conceptos de violación que planteó el quejoso en su demanda de garantías, resulta inconcuso que dichos agravios devienen inoperantes. Ello es así, porque al ser la materia de la revisión la sentencia recurrida y no los conceptos de violación planteados en la demanda de garantías, en los agravios deben formularse razonamientos lógico-jurídicos encaminados a combatir las consideraciones que sustentan la concesión del amparo, sin que sea dable suplir la deficiencia de la queja, en términos de lo previsto en el artículo 76 bis de la mencionada ley, pues aquélla sólo se admite respecto del particular recurrente y no respecto de la autoridad revisionista. (1a. CIII/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1a. Sala, diciembre 2001, p. 185

AMPARO CONTRA LEYES. ES IMPROCEDENTE SI SE RECLAMA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UN PRECEPTO DE LA LEY DE AMPARO, APLICADO POR PRIMERA VEZ EN PERJUICIO DEL GOBERNADO EN UNA SENTENCIA DICTADA POR UN TRIBUNAL COLEGIADO

DE CIRCUITO AL RESOLVER UN JUICIO DE AMPARO DIRECTO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 73, fracción II, de la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el juicio de garantías es improcedente contra resoluciones dictadas en los juicios de amparo o en ejecución de las mismas; resulta inconcusos que si se reclama la inconstitucionalidad de un precepto de la Ley de Amparo, aplicado por primera vez en perjuicio del gobernado en una sentencia dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito al resolver un juicio de amparo directo, no procede el juicio de amparo contra leyes. Ello es así, porque por disposición expresa del legislador, se halla vedada la posibilidad jurídica de promover amparo contra las resoluciones pronunciadas en otro juicio de la misma naturaleza, sin que exista excepción alguna, siendo que la idea de suprimir el ejercicio del control constitucional sobre el juicio de amparo, tiene su explicación lógica en el principio de que está prohibido generalmente promover un medio de impugnación extraordinario en contra de otro del mismo orden jurídico. No es obstáculo a lo anterior, el hecho de que el quejoso argumente que lo que impugna no es la determinación tomada en otro juicio de amparo, sino sólo la ley, ya que en caso de que pudiera combatirse ésta, se requeriría de un acto de autoridad que individualice la afectación en la esfera jurídica del peticionario del amparo, pues el análisis de la procedencia del juicio debe efectuarse de acuerdo a la existencia de dicho acto, en perjuicio del quejoso, es decir, no es dable analizar la norma que se combate de manera independiente, ya que sólo mediante el acto de aplicación puede existir el perjuicio o violación de garantías, pues de otra manera no habría interés jurídico en el juicio de amparo. (1a. XCVIII/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1a. Sala, diciembre 2001, p. 185

DEPÓSITOS EN CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA. LOS ARTÍCULOS 84-A Y 86-A DE LA LEY ADUANERA QUE LOS PREVÉN, TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD PREVISTO EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- Los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera consignan la obligación del particular de garantizar, mediante

depósitos en cuentas aduaneras, el pago de contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de operaciones de comercio exterior, en los siguientes supuestos: a) Cuando efectúe la importación definitiva de mercancías y en el pedimento declare un valor inferior al precio estimado que dé a conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas, caso en que la garantía deberá constituirse por un monto igual a las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado por la propia secretaría; y b) Cuando se efectúe el tránsito interno o internacional de mercancías, hipótesis en la que la garantía será por un monto igual a las contribuciones o cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan tomando en cuenta el valor de la transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de la citada ley y con las reglas que emita la mencionada dependencia. En el primer caso, la garantía que se constituya se cancelará a los seis meses de haberse efectuado la importación, salvo que se hubiera iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, en cuyo caso el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva y cuando se determinen contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, hasta que las mismas se paguen, o se ordene su cancelación por autoridad competente, en los términos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas que emita y, en el segundo, el depósito en garantía que se efectúe se cancelará cuando se tramite el pedimento correspondiente en la aduana de despacho o de salida, según se trate de tránsito interno o internacional y se paguen las contribuciones y cuotas compensatorias. Finalmente, una vez cancelada la garantía, el importador podrá recuperar las cantidades depositadas, con los rendimientos que se hayan generado a partir de la fecha en que efectuó su depósito y hasta que se autorice su cancelación. De lo anterior se advierte, de manera indubitable, que los señalados numerales 84-A y 86-A carecen de certeza jurídica, pues establecen supuestos de realización incierta o de carácter contingente y no reúnen los caracteres esenciales del impuesto, ni la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria que pretenden, por lo que la garantía en cuentas aduaneras por supuestas contribuciones de futuro incierto a que se refiere el indicado numeral 86-A viola el principio de legalidad consagrado en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, máxime que la citada garantía en cuentas aduaneras constituye un

aseguramiento en abstracto que le otorga facultades omnímodas a la autoridad aduanera, al permitírsele por un supuesto crédito fiscal cuyo monto no ha sido determinado. (1a. CVI/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1a. Sala, diciembre 2001, p. 190

FIANZAS OTORGADAS A FAVOR DE LA FEDERACIÓN, DISTRITO FEDERAL, ESTADOS O MUNICIPIOS, PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES DIVERSAS DE LAS FISCALES EN MATERIA FEDERAL A CARGO DE TERCEROS. EL ARTÍCULO 95 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS QUE PREVÉ EL PROCEDIMIENTO PARA HACERLAS EFECTIVAS, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE IGUALDAD CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 13 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- Si se toma en consideración que el citado precepto constitucional tutela el principio de igualdad en el sentido de que ninguna persona o corporación puede tener fuero, al prohibir la existencia de privilegios o prerrogativas en favor de una persona o grupo de personas señalados individualmente, es inconcuso que el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que establece que las fianzas que las instituciones otorguen a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, se harán efectivas a elección del beneficiario, siguiendo los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 bis de la citada ley, o bien, de acuerdo al que previene el propio artículo 95, excepto las que se otorguen a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, no transgrede el principio constitucional en mención. Lo anterior es así, porque el señalado artículo 95 al referirse a la Federación, al Distrito Federal, a las entidades federativas y a los Municipios, únicamente establece un ámbito personal de validez referente a los elementos que integran los diversos niveles del sistema de gobierno, con lo cual no se da un trato diferente, una jurisdicción o una esfera competencial, ya que dicho precepto se aplica por igual a todos los integrantes de los diferentes niveles de gobierno que se coloquen en la hipótesis normativa prevista y que opten por el trámite de las fianzas expedidas a su favor en términos del precepto en cita. (1a. XCVII/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1a. Sala, diciembre 2001, p. 192

INCONFORMIDAD. QUEDA SIN MATERIA SI LA RESOLUCIÓN DICTADA EN ACATAMIENTO DE LA EJECUTORIA DE AMPARO, SE IMPUGNÓ EN UN NUEVO JUICIO DE GARANTÍAS Y ÉSTE YA SE RESOLVIÓ OTORGÁNDOSE LA PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL AL QUEJOSO.- Si se otorgó el amparo y protección de la Justicia Federal al quejoso en un primer juicio de amparo, para que la autoridad responsable emitiera una nueva resolución con plenitud de jurisdicción, respecto de determinadas cuestiones, y en acatamiento a ello, dicha autoridad dictó otra resolución, que igualmente fue impugnada a través del juicio de garantías, en el que se resolvió otorgar al quejoso la protección constitucional, es inconcuso que al haber quedado anulada y sin efecto legal alguno la resolución que tuvo por cumplimentada la sentencia protectora con el dictado de la nueva resolución de amparo, debe declararse sin materia el incidente de inconformidad que se interpuso en su contra. (1a. CII/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1a. Sala, diciembre 2001, p. 196

SENTENCIAS INCONGRUENTES DICTADAS EN LOS JUICIOS DE AMPARO DIRECTO. EL TRIBUNAL REVISOR DEBE SUBSANARLAS DE OFICIO CUANDO ADVIERTA QUE EN LA RESOLUCIÓN QUE CONSTITUYE EL ACTO RECLAMADO, NO SE APLICARON LOS PRECEPTOS CUYA CONSTITUCIONALIDAD SE CUESTIONA.- Si de la simple lectura de la resolución dictada por la autoridad responsable, la cual constituye el acto reclamado en el juicio de amparo directo, se advierte que no fueron aplicados en dicha decisión los preceptos cuya constitucionalidad se cuestiona en la demanda de garantías, es inconcuso que el pronunciamiento que sobre ese aspecto emita el Tribunal Colegiado de Circuito es incongruente y, por ende, el órgano revisor debe abocarse a corregir de oficio la inconsistencia detectada. Lo anterior es así, puesto que si se toma en consideración, por un lado, que los dictados de las sentencias de amparo y su correcta formulación son cuestiones de orden público e interés general y, por otro, que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 79 de la Ley de Amparo, es factible corregir el error en que hubiese incurrido la parte agraviada en la

cita de los preceptos constitucionales y legales cuya transgresión reclama, por mayoría de razón tal facultad debe permitirse para que al examinar la litis planteada se determine si ésta es real y responde a las pretensiones y necesidades restitutorias de garantías del sujeto que reclama el amparo y protección de la Justicia Federal, esto es, si la causa de pedir se encuentra fundada en lo que al respecto establece el artículo 78 de la ley de la materia, a fin de que las consideraciones y los puntos resolutive de la sentencia que se pronuncie, respondan a tales extremos. Además, con esa forma de proceder sin duda se evita la existencia de ejecutorias incongruentes y de imposible ejecución, y se da cumplimiento estricto y cabal a la función revisora que se le encomienda al tribunal de alzada. (1a. CIX/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1a. Sala, diciembre 2001, p. 200

TRÁMITE ADUANERO. EL ARTÍCULO 49, FRACCIÓN VII, INCISO C), DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS QUE PREVÉ EL PAGO POR AQUELLAS OPERACIONES QUE SE EFECTÚEN EN TÉRMINOS DE LA LEY ADUANERA EN QUE SE UTILICE LA PARTE II, DE LOS PEDIMENTOS DE IMPORTACIÓN, EXPORTACIÓN O TRÁNSITO, SIN PRECISAR SU OBJETO, VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO).- La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido el criterio de que para la satisfacción del principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no sólo debe establecerse el gravamen en la ley, sino que también deben consignarse, de modo expreso, sus elementos esenciales, como son el sujeto, el objeto, la base, la tasa y la época de pago, para evitar que su aplicación quede al arbitrio de las autoridades exactoras, o que se cobren derechos imprevisibles o a título particular, de manera que la autoridad sólo tenga que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públi-

cos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida. Asimismo, por lo que se refiere a los derechos por servicios, el Tribunal Pleno en la tesis de jurisprudencia P./J. 41/96, publicada en el *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo IV, julio de 1996, página 17, de rubro: “DERECHOS TRIBUTARIOS POR SERVICIOS. SU EVOLUCIÓN EN LA JURISPRUDENCIA.”, sostuvo que son una especie del género contribuciones que tiene su causa en la recepción de lo que propiamente se conoce como una actividad de la administración, individualizada, concreta y determinada, con motivo de la cual se establece una relación singularizada entre la administración y el usuario, que justifica el pago del tributo. En congruencia con lo anterior, puede concluirse que al prever el artículo 49, fracción VII, inciso c), de la Ley Federal de Derechos que se pagará el derecho de trámite aduanero por aquellas operaciones que se efectúen en términos de la Ley Aduanera, en que se utilice la parte II de los pedimentos de importación, exportación o tránsito, viola el mencionado principio constitucional, en virtud de que no se precisa el objeto del derecho, pues de su texto no se desprende cuál pudiera ser la actividad de la administración, individualizada, concreta y determinada, con motivo de la cual se establezca una relación singularizada entre la administración y el usuario que justifique el pago del tributo, máxime que no se señala en qué casos se debe utilizar la parte II del documento, sino que, por el contrario, prevé el pago de un derecho por el mero uso de un documento y no como contraprestación por un servicio que presta el Estado. (1a. CV/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1a. Sala, diciembre 2001, p. 201

SEGUNDA SALA

APROVECHAMIENTO. TIENE ESE CARÁCTER EL QUE DEBE PAGARSE POR CONCEPTO DE LOS INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS TRATÁNDOSE DE LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE MANEJO, ALMACENAJE Y CUSTODIA DE MERCANCÍAS DE COMERCIO EXTERIOR, POR LO QUE NO LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS CONSTITU-

CIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA (ARTÍCULO 15, FRACCIÓN VII, DE LA LEY ADUANERA).- Si se toma en consideración, por un lado, que la carga económica del cinco por ciento de los ingresos brutos obtenidos por la prestación del servicio de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior que establece el artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera, tiene su origen en la concesión que el Estado otorga a los particulares para que presten el referido servicio y, por otro, que uno de los elementos de la concesión es el contrato a través del cual se protegen los intereses del particular concesionario creando a su favor una situación jurídica individual, de manera que para estar en aptitud de prestar el servicio público que da origen al gravamen, interviene la voluntad del concesionario, y no se fija unilateralmente por el Estado, es claro que el ingreso de mérito constituye un aprovechamiento, tanto por la denominación que le da el ordenamiento en cuestión, como por su naturaleza, ya que establece un ingreso del Estado por funciones de derecho público diverso a las contribuciones y, por ende, los principios tributarios de proporcionalidad, equidad y legalidad no le resultan aplicables. (2a. CCXVIII/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 364

RENTA. EL ARTÍCULO 70, FRACCIÓN XII, DE LA LEY QUE REGULA EL IMPUESTO RELATIVO, AL CONSIDERAR COMO PERSONAS MORALES NO CONTRIBUYENTES A LAS SOCIEDADES CIVILES CONSTITUIDAS PARA ADMINISTRAR FONDOS O CAJAS DE AHORRO, SÓLO CUANDO EL NÚMERO DE SUS SOCIOS Y EL VOLUMEN DE SUS ACTIVOS TOTALES NO EXCEDAN DE LOS LÍMITES QUE DICHO PRECEPTO ESTABLECE, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.- Desde que la Ley del Impuesto sobre la Renta entrara en vigor, el primero de enero de mil novecientos ochenta y uno, se estableció que las cajas de ahorro, conjuntamente con otras entidades con propósitos o fines no lucrativos, no fueran sujetos del impuesto relativo; y si bien en la exposición de motivos respectiva no se explicó el porqué esas personas morales no deben considerarse como contribuyentes de tal impuesto, es factible deducir que, como el fin u objeto social que justifica y delimita

su función económica no es la especulación comercial, sino la ayuda a sus miembros, se trata de formas societarias *sui generis* en las cuales no hay capitalistas que usufructúen el trabajo de otros, sino que los propios socios aportan el capital necesario para obtener los beneficios o productos que hubieran acordado y que se reparten entre ellos mismos, circunstancia que resulta patente si se toma en cuenta que cada socio o trabajador es dueño de una única parte social, de igual valor y que le confiere los mismos derechos que a los demás miembros de la sociedad. En estas condiciones y atendiendo de manera específica a la naturaleza de las cajas de ahorro, es claro que este tipo de sociedades no percibe renta, pues los ingresos que obtiene no representan ni el consumo ni el incremento patrimonial de la persona moral misma, sino en todo caso corresponde a sus miembros, ya que están obligadas por ley a distribuir sus remanentes en obras de beneficio social para sus miembros, aplicarlos a reservas (que constituyen en sentido estricto pasivos para la sociedad), o bien, utilizarlos para disminuir el costo de los créditos otorgados a los socios, sin que el patrimonio de la sociedad, conformado por las aportaciones pagadas por cada uno de sus miembros aumente en beneficio de la persona moral como tal. Por tanto, el número de socios y la cantidad de activos de una caja de ahorro, en modo alguno modifican su naturaleza jurídica o su propósito no lucrativo y, por ende, al no existir una diferencia objetiva y razonable que justifique dar un trato diverso a aquellas que tengan más de quinientos socios y activos superiores al millón y medio de pesos, se concluye que el precepto legal en comento transgrede el principio de equidad tributaria que prevé la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que trata diferente a quienes se encuentran en una misma situación o hipótesis de no causación. (2a. CCXXXII/2001)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2a. Sala, diciembre 2001, p. 374

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

ACTO ADMINISTRATIVO DICTADO FUERA DEL PLAZO LEGAL. CONSTITUYE INFRACCIÓN A LAS FORMALIDADES Y NO AL MÉRITO U OPORTUNIDAD DEL MISMO.- Aun cuando resulte cierto que doctrinalmente se reconoce como uno de los elementos del acto administrativo el de la oportunidad, esta cuestión en particular no supone la obligación que la autoridad tiene para dictar sus resoluciones en los plazos que la ley prevé, sino más bien describe la necesidad de que la actuación administrativa satisfaga las necesidades de orden público mediante la toma de decisiones que efectivamente remedien una cierta situación dada, es decir, se trata del mérito con que el actuar administrativo debe producirse, en función de un criterio de utilidad en el actuar público; por ello, no puede afirmarse que la resolución dictada por un órgano de la administración más allá del plazo que la ley otorga, sea técnicamente inoportuna, sino más bien lo es extemporánea, quedando entonces sujeta a la sanción que la propia legislación prevea sobre el particular; así, mientras este vicio temporal se detecta con la simple revisión del término en que fue dictado un acto, el mérito u oportunidad del acto administrativo sólo puede evaluarse bajo la objetiva correlación existente entre la necesidad por satisfacer y la eficacia que el acto administrativo tenga para lograr la satisfacción de ese fin público, lo cual supone un proceso intelectual diferente al que se requiere simplemente para concluir que un acto administrativo fue extemporáneo. En conclusión, aun aceptando que todo acto oportuno supone que no fue extemporáneo (de ahí su mérito), cuando la legislación es la que establece el término de actuación de una autoridad, este elemento se desplaza hacia las formalidades que el orden normativo impone al actuar de la administración y, por tanto, su grado de nulidad sólo dependerá de la sanción misma que la propia ley le asigna, dejando fuera, obviamente, la posibilidad de que el juzgador evalúe el actuar administrativo en función de un criterio de oportunidad, el cual se reduce, como se explicó, a revisar si la necesidad de orden público por satisfacer se realizó con diligencia y eficacia necesarias. (I.7o.A.157 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 7o. T. C. del 1er. C., diciembre 2001, p. 1674

BONO DE ACTUACIÓN. NO FORMA PARTE DEL SUELDO BÁSICO PARA EFECTOS DE DETERMINAR EL MONTO DE LA PENSIÓN POR JUBILACIÓN DE LOS TRABAJADORES AL SERVICIO DEL ESTADO.-

Del texto del artículo 15 de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, se advierte que establece que el sueldo básico que se tomará en cuenta para los efectos de la propia ley se integrará solamente con el sueldo presupuestal, el sobresueldo y la compensación, y define lo que debe entenderse por cada uno de tales conceptos. De lo anterior se infiere que el precepto no incluye al bono de actuación o incentivo por trabajo desarrollado en forma regular, permanente y periódica como parte integrante del salario y, por ende, que forme parte del sueldo básico a que se refiere el invocado numeral en el párrafo primero. Además, el citado precepto legal estatuye, en el mencionado párrafo, que: "... excluyéndose cualquiera otra prestación que el trabajador percibiera con motivo de su trabajo.", desprendiéndose de lo anterior que fuera del sueldo presupuestal, del sobresueldo y de la compensación, el sueldo básico no se integrará, para los efectos de la invocada ley y, por ende, para determinar el monto de la pensión por jubilación, con ninguna otra prestación que el trabajador perciba con motivo de su trabajo, es decir, ni con el bono de actuación o incentivo, aunque al trabajador se le haya pagado en forma regular, permanente y periódica, y por periodos mensuales. (I.7o.A.154 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 7o. T. C. del 1er. C., diciembre 2001, p. 1695

SISTEMAS DE AHORRO PARA EL RETIRO. EN VIRTUD DE QUE LA LEY RELATIVA NO DISPONE EL PLAZO QUE LA AUTORIDAD DEBA OTORGAR A LOS PARTICULARES PARA OÍRLOS EN DEFENSA, QUEDA AL ARBITRIO DE ÉSTA DETERMINARLO.-

En acatamiento a la garantía de audiencia que consagra el artículo 14 constitucional, el numeral 99 de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro establece que de manera previa a la imposición de la multa correspondiente al incumplimiento o la contravención a las normas establecidas en dicho ordenamiento, y en aquellas que se relacionen con los sistemas de ahorro para el retiro, la Comisión Nacional de los Sistemas de Ahorro para el Retiro

deberá oír al presunto infractor a efecto de que manifieste lo que a su derecho con venga y aporte las pruebas que considere pertinentes. Sin embargo, ni dicho precep to, ni la legislación supletoria, establecen qué plazo debe concederse para tales fines, dejando entonces a la decisión de dicha autoridad la determinación del mismo, lo cual deberá hacerse tomando siempre en consideración las características particula res de cada caso, a efecto de que tal periodo resulte razonable y congruente a sus fines. Atendiendo entonces a tal circunstancia casuística, si la fijación unilateral del plazo otorgado no resulta suficiente para el interesado, éste deberá solicitar su am pliación, justificando en todo caso la necesidad de ello, como condición para com batir la violación correspondiente, en la eventualidad de una resolución desfavorable. (I.7o.A.151 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 7o. T. C. del 1er. C., diciembre 2001, p. 1814

DÉCIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

JUICIO DE NULIDAD. EXCEPCIÓN AL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA (ARTÍCULO 197 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).- De la exposición de motivos del decreto por el que se expidieron nuevas leyes fiscales y se modificaron otras, publicado en el Diario Oficial de la Federación el quince de di ciembre de mil novecientos noventa y cinco, se desprende que la reforma a los artículos 197 y 237 del Código Fiscal de la Federación estableció como regla general la posibilidad de que en el juicio de nulidad se puedan introducir cuestiones distintas a las no planteadas en el recurso administrativo, las cuales deben ser resueltas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la medida en que se cuente con elementos para ello. Así, en el juicio de nulidad no es dable formular argumentos respecto de actos que no se combatieron en la fase administrativa como lo es la determinación de un crédito que se dio a conocer por la autoridad al manifestar la inconforme su desconocimiento, situación que ameritaba que al formular su amplia ción al recurso lo controvirtiera, pues al no haberlo hecho así, no puede aplicarse lo

establecido en el último párrafo del artículo 197 del citado código a un acto que no fue materia de la litis propuesta ante la autoridad administrativa. (I.10o.A.24 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 10o. T. C. del 1er. C., diciembre 2001, p. 1748

DÉCIMO SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

VISITADORES DESIGNADOS PARA EFECTUAR LA VISITA DOMICILIARIA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE ESTA ÚLTIMA SEA REALIZADA SÓLO POR ALGUNO DE ELLOS NO LE RESTA VALIDEZ.- El artículo 43, fracción II, del Código Fiscal de la Federación establece que en la orden que se emita para realizar una visita domiciliar se expresarán los nombres de las personas que deban efectuar la visita, quienes podrán hacerlo conjunta o separadamente, lo cual no puede válidamente ser interpretado en el sentido de que se puedan designar visitantes aislados o en grupo para que, individual o colectivamente, ejecuten la orden de visita respectiva, sino que las personas designadas la podrán ejecutar conjunta o separadamente; es decir, no resta validez a la visita realizada, el que en ella intervenga solamente alguno o una parte de los servidores públicos designados para el efecto, como tampoco se generaría tal efecto en caso de que interviniesen todos ellos, porque la finalidad de tal disposición consiste en que se excluya de la posibilidad de que el acto de molestia sea inferido por cualquier otra persona que no esté expresamente designada en la correspondiente orden de visita y, en ese sentido, la disposición citada opera positivamente para facultar a las personas designadas en la orden de visita, de manera que alguna de ellas, una parte, o todas en conjunto la ejecuten, y opera negativamente para excluir de la pretensión de ejecutar dicha orden a cualquier persona no designada para tal efecto, lo que atiende al objetivo de seguridad jurídica del contribuyente a quien se dirige la orden, al permitir que solamente los visitantes expresamente facultados puedan presentarse ante él para la realización de la visita, y de que ninguna otra persona pueda realizarla, porque al no estar expresa-

mente mencionada como visitador designado, carecería de facultades para ello. (I.12o.A.12 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 12o. T. C. del 1er. C., diciembre 2001, p. 1831

VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE LEVANTEN ACTAS PARCIALES Y ACTA FINAL NO DEJA EN ESTADO DE INDEFENSIÓN AL VISITADO.- La circunstancia de que el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación no prevea el levantamiento de actas parciales y acta final en las visitas que tengan por objeto verificar la expedición de comprobantes fiscales no obedece a una omisión por descuido del legislador ni a una decisión caprichosa o ventajosa para la autoridad fiscal; simplemente se debe a la naturaleza del objeto propio de la visita que nos ocupa, en la cual la autoridad fiscal no se ocupa de revisar y analizar registros contables o estados financieros o cualquier otro aspecto complejo de la situación tributaria del particular, sino que solamente se ocupa de determinar, con base en la diligencia de verificación, si éste expide o no, en las operaciones de comercio que cotidianamente realiza con el público en general -teniendo como referencia el momento de la visita y el periodo respecto del cual se emita la orden relativa- los comprobantes fiscales que conforme a la normatividad del caso está obligado a expedir, lo que motivó al legislador a establecer un procedimiento más eficaz, tal como se señala en la exposición de motivos del decreto de reformas publicado en el Diario Oficial de la Federación de quince de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, mediante el cual se adicionó el precepto de referencia al ordenamiento tributario federal; por tanto, no es jurídicamente sostenible que en tal caso se deje al particular en estado de indefensión, ni que se le prive de la oportunidad de desvirtuar los hechos u omisiones que se le imputan o de regularizar su situación fiscal, según se previene respecto de las visitas domiciliarias en general en el artículo 46 del código tributario federal, porque además de justificarse tal diferencia conforme a lo antes razonado, en los artículos 116, 117, 124 y 125 del propio Código Fiscal de la Federación se prevé la posibilidad de defensa del afectado, para el caso

de que, con motivo de la visita, se determine infracción a las leyes o reglamentos aplicables, defensa que puede concretarse mediante el recurso administrativo de revocación o el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. (I.12o.A.11 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 12o. T. C. del 1er. C., diciembre 2001, p. 1831

VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. NO ES REQUISITO PARA SU VALIDEZ, QUE EN ELLAS SE LEVANTEN ACTAS PARCIALES Y ACTA FINAL.- El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación establece una norma general aplicable respecto de las visitas domiciliarias que realice la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación; por su parte, el artículo 49 del mismo ordenamiento establece una norma especial, aplicable respecto de las visitas domiciliarias, cuando éstas tengan por objeto verificar que el contribuyente visitado expida comprobantes fiscales. El artículo 49 antes mencionado dispone en su fracción IV que en toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar circunstanciadamente los hechos u omisiones conocidos por los visitantes o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección, sin hacer mención expresa de que deban levantarse actas parciales y acta final. Consecuentemente, atendiendo al principio de especialidad, conforme al cual la norma especial deroga a la general, debe concluirse que no es válidamente exigible que en las visitas domiciliarias que se efectúen conforme a este último precepto, se levanten actas parciales y acta final. (I.12o.A.9 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 12o. T. C. del 1er. C., diciembre 2001, p. 1832

VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. SU PRÁCTICA SE RIGE ESTRICTAMENTE POR LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 49 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- El artículo 42, fracción V, del Código Fiscal de la Fed-

ración establece la facultad de la autoridad fiscal para realizar visitas que tengan por objeto verificar la expedición de comprobantes fiscales, sujetando su práctica a los requisitos y las reglas que se prevén en el artículo 49 del mismo código; este último no contiene lagunas que deban llenarse acudiendo a su interpretación relacionada con el diverso 46 del mismo ordenamiento; además, no existe remisión legal alguna que permita recurrir a la interpretación y aplicación de este último precepto en la realización de las visitas indicadas. (I.12o.A.10 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 12o. T. C. del 1er. C., diciembre 2001, p. 1833

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. EL ACUERDO QUE FIJA EL HORARIO DE LABORES NO LIMITA EL TÉRMINO DE 45 DÍAS PREVISTO EN EL ARTÍCULO 207 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA LA PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA DE NULIDAD.- El artículo 258, fracción II, del Código Fiscal de la Federación establece que para la presentación de la demanda sólo se computarán los días hábiles, los cuales únicamente comprenden las horas de labores de dicho tribunal; también, el artículo 207 del mismo ordenamiento dispone que la demanda de nulidad se presentará dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, lo que lleva a establecer que el acuerdo que fija el horario en el que deben ser presentadas las demandas y promociones de los particulares no limita a la quejosa el término de cuarenta y cinco días para la presentación de la demanda, pues dicho acuerdo únicamente concretiza el lapso que comprenden las horas de labores de ese tribunal, lo que está acorde con lo previsto por la fracción II del artículo 258 del código tributario, en el sentido de que para efectos procesales un día comprende solamente las horas de labores. (II. 3o.A.5 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 2o. C., diciembre 2001, p. 1825

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO**

REVISIÓN FISCAL. SON INOPERANTES LOS AGRAVIOS QUE SE HAGAN VALER Y QUE SÓLO PUEDEN BENEFICIAR A LA PARTE ACTORA EN EL JUICIO DE NULIDAD.- Conforme al artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, que contiene el principio de exhaustividad, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa están obligadas a estudiar todos los conceptos de nulidad que al respecto se hagan valer en la demanda correspondiente, analizando primeramente aquellos que se vertieron referentes al fondo del asunto planteado. Sin embargo, cuando se declara nula una resolución con base en el estudio de un concepto de nulidad, y en el respectivo recurso de revisión se alega que se debieron estudiar los demás conceptos de nulidad que se especificaron en la demanda, los mismos resultan inoperantes, ya que sólo pueden beneficiar a la actora en el juicio de nulidad. (III.1o.A.86 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1er. T. C. del 3er. C., diciembre 2001, p. 1807

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO**

RECLAMACIÓN IMPROCEDENTE EN CONTRA DEL AUTO QUE TIENE POR RECIBIDO EL RECURSO DE QUEJA.- Contra el auto que tiene por recibido el recurso de queja no procede el recurso de reclamación porque, por sí mismo, no ocasiona un perjuicio irreparable, puesto que, en todo caso, lo que pudiese producir agravio al recurrente sería el proveído mediante el cual se determinase admitir, desechar o tener por no interpuesto el recurso de queja. (III.2o.A.26 K)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2o. T. C. del 3er. C., diciembre 2001, p. 1791

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO

SOLICITUD DE INFORMES, DATOS O DOCUMENTOS. CONFORME AL ARTÍCULO 48, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EL CITATORIO QUE SE DEJE PARA SU NOTIFICACIÓN DEBE SEÑALAR QUE LA CITA ES PRECISAMENTE PARA QUE ESA SOLICITUD SE ENTREGUE.- El artículo 48, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece que cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, si al presentarse el notificador en el lugar donde deba practicarse la diligencia no estuviere la persona a quien va dirigida la solicitud o su representante legal, se le dejará citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar, para que el mencionado visitado o su representante legal lo esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la solicitud de informes, datos o documentos y, si no lo hicieron, la solicitud se notificará con quien se encuentre en el domicilio señalado en la misma. Lo anterior permite concluir que la intención del legislador fue que el contribuyente requerido tenga conocimiento cierto de que la diligencia para la cual es citado, tendrá por objeto notificarle la solicitud de informes, datos o documentos, a fin de que esté en aptitud de prepararlos y suministrarlos, evitando así que el requerimiento sea un evento sorpresivo e inquisitorio y que, por el contrario, se le haga saber que le será notificada dicha solicitud, para que tenga oportunidad de decidir si espera al notificador para la práctica de esa diligencia, es decir, si atiende directa y atingentemente la petición de la autoridad, lo cual sólo se logra especificando en el citatorio el tipo de diligencia administrativa para la cual es citado; exigencia que no sólo se deduce de la literalidad del precepto en cuestión, sino de la importancia de atender tal solicitud, dado que como se trata del inicio de facultades de comprobación, el desconocimiento del objeto del citatorio podría ocasionar que se incurra en la comisión de las infracciones previstas por el artículo 85 del Código Fiscal de la Federación, que impliquen la imposición de las sanciones a que se contrae el numeral 86 de ese propio ordenamiento legal. Por lo que resulta insuficiente que en el citatorio sólo se mencio-

ne que se deja con el objeto de practicar una diligencia de carácter administrativo, en tanto que, ciertamente, el notificador se apartó de lo dispuesto por la norma en comento, dejando al particular en un estado de incertidumbre, al ignorar el motivo por el que se le cita, inobservando las formalidades esenciales del procedimiento, omisión que transgrede, en perjuicio del particular, la garantía de certeza jurídica prevista por los artículos 14 y 16 constitucionales. (IV.2o.A.26 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2o. T. C. del 4o. C., diciembre 2001, p. 1815

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO

PRECLUSIÓN. NO OPERA CUANDO LA AUTORIDAD DEJA DE RESOLVER EN UN PLAZO DE CUATRO MESES (INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 153, PÁRRAFO TERCERO, DE LA LEY ADUANERA Y 67, PÁRRAFO PRIMERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).- Si bien el artículo 153, párrafo tercero, de la Ley Aduanera establece que la autoridad de la materia debe determinar las contribuciones, las cuotas compensatorias omitidas e imponer las sanciones que procedan en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha del levantamiento del acta, también es cierto que en ninguno de sus puntos estatuye preclusión alguna, ni impone sanción o deriva consecuencia jurídica por la inobservancia del plazo para resolver, en resumen, la pérdida de facultades para hacerlo, porque de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 67, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años. En consecuencia, carece de apoyo legal la determinación de la Sala Fiscal responsable en el sentido de que precluyó la facultad que el citado artículo 153 concede a las autoridades administrativas para determinar contribuciones en relación con los bienes afectos al procedimiento de investigación y audiencia, al transcurrir más de cuatro meses entre el embargo precautorio practicado en el vehí-

culo de procedencia extranjera asegurado al actor y la notificación del crédito fiscal impugnado. (V.3o.12 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 5o. C., diciembre 2001, p. 1778

RECURSO DE REVISIÓN PREVISTO POR EL ARTÍCULO 86 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. SU INTERPOSICIÓN ANTE EL SERVICIO POSTAL MEXICANO, NO SURTE EFECTOS.-

De conformidad con los artículos 42, 83, 85 y 86 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, los escritos dirigidos a la administración pública federal deberán presentarse directamente en las oficinas autorizadas para tales efectos, en las oficinas de correos (actualmente Servicio Postal Mexicano), mediante mensajería o telefax, salvo el caso del escrito inicial de impugnación, el cual deberá presentarse directamente ante la autoridad emisora de la resolución recurrida. Ahora bien, si la interposición de dicho medio de impugnación se realizó ante el Servicio Postal Mexicano, esa presentación no surte efecto alguno, antes bien, se considerará exhibido en la fecha que indique el sello de recepción de la autoridad correspondiente, por ser evidente que no se colmaron los presupuestos principales para la instauración del recurso, a saber: a) que la interposición se realice dentro del plazo de quince días contados a partir del siguiente día a aquel en que surta efectos la notificación de la resolución que ponga fin al procedimiento administrativo; y, b) que la presentación del recurso se haga directamente ante la autoridad emisora de la resolución impugnada. Por lo que la inobservancia de los citados presupuestos, trae como consecuencia que se deseche el recurso por extemporáneo. (V.3o.11 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 5o. C., diciembre 2001, p. 1797

REQUERIMIENTOS DE PAGO Y EMBARGO. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- En observancia de las garantías tuteladas por el artículo 16 de la Constitución General de la República y de las formalidades establecidas por el nume-

ral 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, los funcionarios ejecutores de un requerimiento de pago y embargo, en cumplimiento de lo dispuesto por los artículos 152 y 155 del citado ordenamiento fiscal, deben hacer constar en forma pormenorizada su identificación y no sólo establecer el número de credencial, sino autoridad que la emitió, fecha de expedición y vencimiento, con el objeto de que la parte interesada esté en posibilidad de conocer si efectivamente el personal actuante presta sus servicios en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; se encuentra autorizado para levantar la actuación relativa y afectar bienes propiedad del causante aludido; proceder al inicio de la diligencia resultante; requerir a la persona con quien se entienda para que designe dos testigos y, en caso de que no lo hiciera, el ejecutor deberá designarlos y hacer constar esa circunstancia; ante lo cual, si ello no se deduce de la actuación respectiva, es indudable la ilegalidad del requerimiento. (V.3o.10 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 5o. C., diciembre 2001, p. 1801

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO

ACLARACIÓN DE SENTENCIA FISCAL. CONSECUENCIAS EN CASO DE QUE EL MAGISTRADO INSTRUCTOR LA DESECHE POR IMPROCEDENTE.- Conforme al artículo 239-C del Código Fiscal de la Federación, la aclaración de sentencia se reputará como parte integrante de la sentencia que emite la Sala, de modo tal que si en forma ilegal el Magistrado instructor desecha dicha aclaración por considerarla notoriamente improcedente, sin tener facultades para ello, puesto que corresponde en exclusiva a la Sala resolver lo que proceda respecto de la aclaración planteada, lo que en realidad está provocando con su actuar es ubicar la instancia aclaratoria como un acto independiente o autónomo de la sentencia dictada por la Sala, contraviniendo así el espíritu del mencionado artículo 239-C, ya que en tales circunstancias se le estaría negando al promovente la oportunidad de defensa, porque no sería procedente la interrupción del plazo para combatir la sentencia de la Sala y, en consecuencia, de resultarle adversa la ejecutoria recaída al amparo indirecto.

to que sería el único a su alcance para combatir el auto desechatorio de dicha instancia, ya no podría acudir al juicio de amparo directo para, en su caso, impugnar la sentencia, por haberle transcurrido el plazo respectivo. (VI.1o.A.114 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1er. T. C. del 6o. C., diciembre 2001, p. 1670

ACLARACIÓN DE SENTENCIA FISCAL. ES IMPROCEDENTE SU DESECHAMIENTO POR EL MAGISTRADO INSTRUCTOR.- En términos del artículo 239-C del Código Fiscal de la Federación, la aclaración de sentencia que se promueva se reputará como parte integrante de la sentencia que emite la Sala Fiscal, por lo cual dicha instancia debe ser resuelta por la propia Sala y no desecharse de plano por el Magistrado instructor, aun cuando estime de manera individual que del escrito respectivo se advierta la notoria improcedencia de la solicitud de aclaración, ya que los autos que dicta el citado Magistrado, por constituir actos decisorios de índole unitaria, no pueden formar parte de las sentencias de la Sala resueltas de manera colegiada y, por tanto, a él sólo compete darle el trámite correspondiente a la aclaración promovida. (VI.1o.A.113 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1er. T. C. del 6o. C., diciembre 2001, p. 1670

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO

PRÓRROGA EN LAS VISITAS DOMICILIARIAS. PROCEDENCIA Y CÓMPUTO DEL PLAZO DE VEINTE DÍAS (INTERPRETACIÓN DE LA PARTE FINAL DEL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).- En relación al término para concluir visitas domiciliarias, el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, en lo conducente, indica que deberán concluir dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades

de comprobación; en tanto que en la parte final de su segundo párrafo señala que dicho intervalo se entenderá prorrogado hasta que transcurra el periodo a que se refiere el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 del citado ordenamiento legal; este último espacio se refiere a los veinte días que deben transcurrir, cuando menos, entre la última acta parcial y el acta final, en el que el contribuyente visitado podrá optar entre desvirtuar los hechos u omisiones observados en la precitada acta parcial o autocorregir su situación fiscal. Ahora bien, esa prórroga no procede en todas las visitas domiciliarias, sino únicamente cuando el plazo de los veinte días rebasa el de los seis meses establecidos para la conclusión de la visita, y tal prórroga sólo consistirá en el tiempo necesario para completar el lapso para desvirtuar los hechos u omisiones que se refieren en la última acta parcial o para autocorregirse el contribuyente visitado, que puede ser de veinte o menos días, según el caso, es decir, depende de la fecha en que se notificó la última acta parcial. También se aplica el mismo criterio a la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades. (VI.2o.A.29 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2o. T. C. del 6o. C., diciembre 2001, p. 1783

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO

AMPLIACIÓN DE DEMANDA Y ALEGATOS EN MATERIA FISCAL. CUANDO SE OMITE CONCEDER ESE DERECHO, PREVISTO LEGALMENTE, SE VIOLAN LAS FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO.- Cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o lo fue ilegalmente, al tener por contestada la demanda se debe conceder a la actora el derecho de ampliar la misma, por estarse en la hipótesis de los artículos 209 bis, fracción II y 210, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, para que el actor esté en aptitud de exponer lo que a su interés convenga; o bien, si la Sala Fiscal considera que no se está en ese supuesto, así debe expresarlo en el acuerdo respectivo y dejar en manos de la actora controvertir tal actuación, pero no privarla de ese

derecho, así como de formular alegatos, en transgresión clara a la garantía de audiencia que tutela el artículo 14 constitucional. Lo anterior, debido a que, como lo ha sustentado el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 47/95, publicada en la Novena Época del *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Tomo II, diciembre de mil novecientos noventa y cinco, página ciento treinta y tres, las formalidades esenciales del procedimiento son las que garantizan una adecuada y oportuna defensa previa al acto privativo y que, de manera genérica, se traducen en los siguientes requisitos: 1) La notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; 2) La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; 3) La oportunidad de alegar; y 4) El dictado de una resolución que dirima las cuestiones debatidas, por lo que de no respetarse estos requisitos, se deja de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado. (VI.3o.A.52 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 6o. C., diciembre 2001, p. 1686

REVISIÓN FISCAL. ES IMPROCEDENTE CUANDO SE INVOCAN AGRAVIOS QUE YA FUERON EXAMINADOS EN DIVERSA REVISIÓN FISCAL O EN AMPARO DIRECTO, POR CONSTITUIR ESOS ASPECTOS COSA JUZGADA.- Cuando la autoridad demandada en el juicio de nulidad hace valer como únicos agravios en la revisión fiscal cuestiones encaminadas a combatir puntos que ya fueron analizados en una diversa revisión fiscal o en amparo directo, resulta improcedente el recurso respectivo, porque esos aspectos no pueden ser abordados de nueva cuenta, en tanto lo resuelto por un Tribunal Colegiado de Circuito, de manera definitiva, no es susceptible de ulterior cuestionamiento y, en consecuencia, lo procedente es desechar el recurso de que se trata. (VI.3o.A.60 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 6o. C., diciembre 2001, p. 1806

VISITA DOMICILIARIA. AMPLIACIÓN DE LA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE, SU REFORMA QUE ENTRÓ EN VIGOR A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO, Y ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, FRACCIÓN IX, DE DICHA REFORMA).- Conforme al texto del artículo 46-A del código tributario federal, vigente en mil novecientos noventa y siete, la duración de la visita domiciliaria estaba prevista por un lapso de nueve meses, con la posibilidad para el fisco de ampliarla por periodos iguales hasta en dos ocasiones; a raíz de la reforma de ese numeral que entró en vigor el uno de enero de mil novecientos noventa y ocho, el plazo de las visitas y sus respectivas ampliaciones se redujo a seis meses; por su parte, en el artículo segundo transitorio de dicha reforma se dispuso que el plazo para la conclusión de las visitas iniciadas con anterioridad al uno de enero de mil novecientos noventa y ocho se computaría de conformidad con las reglas fiscales vigentes en la fecha en que iniciaron. Ahora bien, según el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación las disposiciones de esa materia son de interpretación estricta y, con base en el numeral 6o., las normas adjetivas regularán las situaciones jurídicas correspondientes a partir de su entrada en vigor. Así pues, ante tal cuadro normativo, la duración de una visita domiciliaria iniciada bajo la vigencia de las disposiciones que la establecían hasta por nueve meses, sería por ese lapso, aunque su conclusión se diera cuando estaba ya vigente el término de seis, pues, se destaca, su inicio ocurrió bajo la vigencia del plazo de nueve meses; empero, si se requería de su ampliación, bajo la nueva disposición procesal, debía decretarse por seis meses. Esto es así, porque el referido artículo transitorio de las reformas al Código Fiscal de la Federación sólo es aplicable para no causar trastornos en las visitas cuya temporalidad comprendía los años de mil novecientos noventa y siete, y mil novecientos noventa y ocho, a fin de cumplir el plazo inicialmente previsto, y nada más, máxime que las ampliaciones no son derechos adquiridos por la autoridad exactora por la simple emisión de la orden de visita, ya que aquéllas son situaciones que se dan dentro del procedimiento fiscalizador que se agota en fases e invariablemente se rigen por la norma vigente que lo regule; por tanto, si antes de que se actualice una etapa del procedimiento (la necesidad de ampliar la visita) el legislador

modifica sus supuestos, cobra aplicación la nueva ley, sin que con ello se prive de alguna prerrogativa con la que ya se contara. (VI.3o.A.53 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 6o. C., diciembre 2001, p. 1830

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO

ADMINISTRACIONES LOCALES DE AUDITORÍA FISCAL. LA CITA DEL ACUERDO MEDIANTE EL CUAL SE AUTORIZÓ EL INICIO DE SUS ACTIVIDADES ES INNECESARIA PARA EFECTOS DE FUNDAR SU COMPETENCIA EN EL ACTO DE MOLESTIA.- Si en el acto de molestia emitido por una Administración Local de Auditoría Fiscal, se citan los preceptos legales que prevén la competencia formal, material y territorial de la misma, para realizar visitas domiciliarias, a efecto de comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes, así como el acuerdo por el que se señaló el nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de diciembre de mil novecientos noventa y seis, con ello se cumple lo exigido por el artículo 16 de la Constitución Federal, en el sentido de que todo acto de molestia debe estar debidamente fundado y motivado, sin que sea necesaria la cita del acuerdo por el que, en su caso, se autorizó el inicio de actividades de la referida autoridad fiscal, pues con aquellos datos es inconcuso que el particular está en posibilidad de conocer si ésta tenía competencia legal para emitirlo o no, sin que al respecto quede en estado de indefensión. (VII.2o.A.T.33 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2o. T. C. del 7o. C., diciembre 2001, p. 1677

REVISIÓN FISCAL. RESULTA IMPROCEDENTE EL RECURSO INTERPUESTO POR EL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIA-

LES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO, SI EL OBJETO DE LA CONTROVERSA VERSÓ SOBRE EL MONTO DE UNA PENSIÓN JUBILATORIA.- Si la revisión fiscal fue interpuesta por el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado contra la resolución dictada por una Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación, que declaró nula una resolución que cuantificó la pensión jubilatoria del actor, es decir, el objeto de la controversia versó sobre el monto de prestaciones que la institución recurrente proporciona a sus asegurados, es inconcuso que, en términos de lo previsto por la fracción V del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, el citado recurso es improcedente, pues no derivó de una resolución en materia de aportaciones de seguridad social, respecto de un asunto que versara sobre los conceptos que integran la base de cotización o grado de riesgo de la empresa, para efectos del seguro de riesgos de trabajo. (VII.2o.A.T.32 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 2o. T. C. del 7o. C., diciembre 2001, p. 1806

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO

ACTAS DE VISITA. LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES SE CUMPLE CON LA PRESENTACIÓN DE SUS CREDENCIALES, DE LAS QUE SE ADJUNTARON COPIAS FOTOSTÁTICAS.- El artículo 16 constitucional, en su párrafo undécimo, dispone que: “La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.” Por tanto, si los inspectores se identificaron plenamente ante la persona que los atendió, mediante la presentación de sus credenciales, de las cuales agregaron copias fotostáticas al acta de visita, se considera que con ello se cumple con la garantía de seguridad jurídica del visitado, y que tutela el invocado dispositivo legal,

ya que en dichos documentos se pormenorizaron debidamente los datos necesarios que reflejaron al gobernado que estaba frente a legítimos representantes del organismo público que los comisionó y que exige el artículo 67 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo. (VIII.3o.19 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 8o. C., diciembre 2001, p. 1671

RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN. LA RESOLUCIÓN EMITIDA FUERA DEL PLAZO LEGAL DE CUATRO MESES A QUE ALUDE EL ARTÍCULO 133 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA NULIDAD DEL ACTO NI IMPIDE A LA AUTORIDAD EMITIRLO CON POSTERIORIDAD A ESE TÉRMINO.- El cumplimiento dado a la resolución emitida en el recurso de revocación fuera del término legal de cuatro meses previsto en el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, no actualiza la causal de ilegalidad del acto a que alude el artículo 238, fracción IV, del referido ordenamiento fiscal, por haberse dejado de aplicar las disposiciones legales debidas, pues si la finalidad de la revocación para efectos es la de que se determine la forma de reparación de la violación cometida por la autoridad administrativa, considerar que el cumplimiento tardío de la autoridad acarrea la ilegalidad de la resolución, ocasionaría un perjuicio al particular al impedir la reparación de la violación cometida. Además, si bien el contribuyente se encuentra impedido para interponer el recurso de queja a que alude el numeral 239-B del Código Fiscal de la Federación, para obligar a la autoridad a que dicte la resolución de cumplimiento, dado que sólo procede contra el incumplimiento de fallos que provienen del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el gobernado tiene expedito el juicio de garantías para obligar al dictado de la resolución. (VIII.3o.20 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 3er. T. C. del 8o. C., diciembre 2001, p. 1792

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL
DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO**

DEMANDA DE NULIDAD PRESENTADA POR CORREO. CONCEPTO DE RESIDENCIA PARA EFECTOS DE LA PRESENTACIÓN TRATÁNDOSE DE UNA PERSONA MORAL.- De lo dispuesto por el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación se desprende que los requisitos necesarios para la validez de la presentación de la demanda de nulidad por correo son: a) que el demandante resida fuera de la población en la que tiene su sede la Sala Fiscal a la que corresponde conocer del juicio y b) que el demandante presente la demanda en la oficina de correos que corresponde al lugar de la residencia; ahora, por esto último debe entenderse la morada, domicilio o asistencia ordinaria que tiene alguna persona para cumplir con sus obligaciones, según el Diccionario Jurídico Razonado de Legislación y Jurisprudencia de Lozano Antonio de Jesús (volumen II), o sea, es el lugar habitual, permanente u ordinario de una persona para cumplir con sus obligaciones; luego, tratándose de una persona moral, su residencia no es otra que el domicilio fiscal, ya que de conformidad con el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, se considera éste, aquel local en el que se encuentre la administración principal del negocio en el país; lo anterior es así, pues de la confrontación de ambos conceptos (residencia y domicilio fiscal), se puede establecer que la intención del legislador es que la demanda respectiva, tratándose de personas morales, fuera depositada en la oficina de correos del lugar donde estuviera su domicilio fiscal, pues si su voluntad hubiera sido otra, hubiera plasmado en dicho precepto que podría depositarse en cualquier clase de domicilio, incluso en el convencional, siendo éste el que señala la demandante para oír y recibir notificaciones. (XVII.1o.7 A)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1er. T. C. del 17o. C., diciembre 2001, p. 1714

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL
VIGÉSIMO SEGUNDO CIRCUITO**

MULTA A LAS AUTORIDADES INEXISTENTES. EL TRIBUNAL REVISOR DEBE CORREGIR DE OFICIO SU IMPOSICIÓN, DADA LA IMPOSIBILIDAD DE QUE SE HAGA EFECTIVA.- Atendiendo a que todo lo relativo al dictado de las sentencias de amparo, a su correcta formulación, así como al cumplimiento y, en su caso, ejecución que se deba dar a las mismas, se trata de cuestiones de orden público, pues así se desprende del contenido de los artículos 79, 104, 111 y 113 de la Ley de Amparo, esto es en cuanto a que el primero de esos dispositivos otorga al juzgador la facultad de corregir oficiosamente los errores que advierta en la cita de garantías violadas, para amparar por las realmente transgredidas, en tanto que en los demás se establece que el mismo Juez o Tribunal Colegiado, según sea el caso, proveerán lo necesario, a fin de que las autoridades responsables cumplan con la ejecutoria respectiva y, en caso de negativa, proceder a su ejecución forzosa, sin que se pueda archivar ningún juicio de amparo hasta en tanto quede dicha sentencia enteramente cumplida o ya no exista materia para la ejecución, todo lo que además de exigir que en las ejecutorias que se emitan se evite propiciar situaciones que ulteriormente dificulten o hagan imposible su cumplimiento, tal situación conlleva también a colegir que aquella facultad de corrección debe ser aplicada, por igualdad de razón, al tribunal revisor, para que éste enmiende de oficio ese tipo de inconsistencias que llegue a advertir en dichas sentencias, cuando se trate de la multa impuesta a una autoridad inexistente, por omisión en rendir su informe justificado, ya que en esas condiciones sería física y materialmente imposible hacer efectiva esa multa. (XXII.1o.30 K)

S.J.F. IX. Época. T. XIV. 1er. T. C. del 22o. C., diciembre 2001, p. 1759

CUARTA PARTE

EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. UNA HERRAMIENTA AL SERVICIO DE LA EFICACIA Y DE LA EFICIENCIA DEL SECTOR PÚBLICO EN LA GESTIÓN Y EXACCIÓN DE LOS TRIBUTOS ESTATALES EN ESPAÑA

Román Rodríguez Salóm*

*Magister Artis en Administración Pública, Instituto Universitario Ortega y Gasset. Adscrito a la Universidad Complutense de Madrid.- Doctorado en Derecho Financiero y Tributario. Universidad Complutense de Madrid.- Profesor de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de los Andes, Venezuela.

SUMARIO

Introducción.- 1.- El consejo para la defensa del contribuyente: Su concepción y alcance dentro de la Administración.- 1.a.- La Administración Tributaria: pacificadora del conflicto entre intereses generales e intereses particulares.- 1.b.- La Administración Tributaria eficaz.- 1.c.- La Administración Tributaria: receptora de demandas insatisfechas.- 1.d.- La Administración Tributaria: generadora de consenso en las relaciones físico-contribuyente.- 1.e.- La Administración Tributaria: líder en estrategias de modernización.- 2.- Cauce para mejorar las relaciones entre la administración y el contribuyente.- 3.- Bibliografía.

INTRODUCCIÓN

El propósito de esta investigación es analizar el Consejo para la Defensa del Contribuyente como órgano estatuido con la finalidad de mejorar la Gestión pública en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. La reflexión se formula desde dos órdenes de consideraciones. La primera, como análisis de política pública, a saber, su estudio como respuesta concreta dirigida a mejorar las relaciones fisco-contribuyente, esto es, “(...) en aras de lograr el anhelado equilibrio en las relaciones de la Administración con los administrados, de reforzar la seguridad jurídica en las actuaciones tributarias”¹ y a democratizar sus servicios, de suerte que los mismos sean progresivamente acercados al ciudadano contribuyente; y la segunda, como instrumento para provocar transformaciones legislativas tendientes a reequilibrar las relaciones entre el ciudadano contribuyente y la Hacienda Pública originadas como consecuencias de las relaciones tributarias.

También merece destacar que las reflexiones parten desde la perspectiva macroadministrativa, es decir, tomando en cuenta la inserción del órgano (Consejo para la Defensa del Contribuyente) en la actividad general que la Agencia Estatal de Adminis-

¹ Exposición de Motivos de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, de 26 de febrero. Boletín Oficial del Estado, Ministerio de la Presidencia, Madrid, 1998.

tración Tributaria desarrolla sobre la generalidad de contribuyentes y/o el resto de agentes cumplidores de sus obligaciones y/o demás deberes fiscales. En otras palabras, el estudio que pretendemos realizar considera al Consejo para la Defensa del Contribuyente como una herramienta que contribuye a mejorar los distintos servicios y unidades operativas de la Agencia Tributaria.

Y desde esta perspectiva tenemos en cuenta, a los efectos de determinar la efectividad de aquella política pública, la multiplicidad de intereses difusos que concurren al ámbito de la Administración Tributaria y los numerosos agentes que intervienen en la misma. El análisis, por tanto, toma en consideración el nivel normativo del órgano a los efectos de determinar como la política pública, que inspiró su creación, se plasma en las normas que lo encarnan, pero no es un trabajo sobre aspectos normativos.

Situados ya en el núcleo central de la cuestión objeto del análisis, interesa destacar que la orientación que recibe el Consejo de Defensa del Contribuyente se encauza dentro de la vertiente de la legitimidad y eficacia de/en la gestión pública. Con tales criterios valorativos se pretende, en primer lugar, que las actividades que el órgano realiza contribuyan a una actividad impositiva que mejore en calidad, y ello tanto por centrarse en la atención al ciudadano-contribuyente cuanto por facilitarle el cumplimiento de sus deberes fiscales; y, en segundo lugar, rescatar el sentido de pertenencia del ciudadano hacia la Administración vinculándole positivamente con ella; lo que puede lograrse al brindarle información, seguridad jurídica y certeza en relación con sus exacciones fiscales. Todo ello -en fin- para procurar la aceptación social del sistema impositivo.

Aquí pretendemos analizar también —implícitamente— cómo estos conceptos (legitimidad y eficacia, equilibrio de las relaciones entre la Administración y el administrado) se ven cristalizados en la materialidad operativa del órgano en estudio. Asimismo destacamos las ideas que justifican su inclusión en (dentro de o colaborando con) la Administración Tributaria y las repercusiones que promueve en sus relaciones con el contribuyente (estatuto del contribuyente, tutela de sus garantías, etc.), sin soslayar, al hilo de nuestros comentarios, algunas referencias a las ventajas que se obtienen de su funcionamiento.

1. EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE: SU CONCEPCIÓN Y ALCANCE DENTRO DE LA ADMINISTRACIÓN

1.a.- La Administración Tributaria: pacificadora del conflicto entre intereses generales e intereses particulares

La materialización del poder financiero del Estado requiere tanto una legislación clara (que brinde seguridad jurídica y certeza al contribuyente) como una Administración eficiente en su gestión y transparente en sus actuaciones. Estas características han de predicarse con especial énfasis en el ámbito tributario en vista de la realidad de “conflicto” que subyace al impuesto (conflicto entre intereses particulares y generales); y le corresponde a la Administración Tributaria actuar como elemento equilibrador de las mismas.

Por esa realidad de conflicto,² el contribuyente en sus relaciones con la Administración es particularmente sensible a la ineficacia³ y la pérdida de tiempo; en consecuencia, ésta debe equilibrar y, cuando menos, disminuir esa tensión, procurando cumplir con celeridad y simplicidad la tarea de minimizar la presión indirecta sobre aquél, fortaleciendo los servicios administrativos y la colaboración con los cumplidores de los deberes y obligaciones fiscales.

² Y esta realidad de conflicto entre los ciudadanos y el aspecto fiscal es de tal intensidad que ya en 1920, JOSEP SCHUMPETER escribía que “el espíritu de un pueblo, su nivel cultural, su estructura social, los hechos que pueden determinar su política, (...) todo esto y más, está escrito con claridad en su historia fiscal” (La crisis fiscal del Estado).

³ Obsérvese que la idea de eficacia y los paradigmas de gestión de los negocios privados han venido invadiendo el ámbito de actuación (y estructuración orgánica y funcional) de la Administración Pública. Así, J. MARTÍN QUERALT, C. LOZANO SERRANO, G. CASADO OLLERO, y J. M. TEJERIZO LÓPEZ resaltan como “la tradicional orgánica y funcional propia de una organización administrativa de competencias, ha ido paulatinamente sustituyéndose por una organización administrativa de resultados y fines que, en aras de una pretendida mayor eficacia, va incorporando las técnicas y los modos de gestión antes propios de la administración de los negocios y que ahora, y, al parecer, de manera inexorable, están invadiendo el ámbito de la gestión administrativa. Y buena muestra de ello son, al menos, los propósitos que alentaron la creación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, (...)” (Curso de Derecho Financiero y Tributario, Octava Edición, Tecnos, Madrid, 1997, pág. 376).

Al hilo de lo indicado, conviene precisar que no podemos caer en el tremendismo de la rapidez como sinónimo de eficacia; es necesario tomar en cuenta que la eficacia materializada en procedimientos marcados por la celeridad no vulneren otros ámbitos dignos de protección en el administrado, por lo que la eficacia, para no convertirse en un concepto laxo, no puede prescindir de la finalidad pacificadora, que debe tener la Administración Tributaria como guardiana de los intereses generales, del conflicto entre el contribuyente y la Hacienda Pública.

Así, ÁLVARO GIL-ROBLES al referirse a los nuevos límites de la tutela judicial efectiva en materia de la casación civil, cuyo sentido es aquí pertinente *mutatis mutandi*, destaca la necesidad de “(...) valorar también, si no ha pesado o está pesando en exceso sobre el ánimo de nuestros legisladores y tribunales la presión social causada por la acumulación de asuntos sin resolver, y el, en consecuencia, inevitable retraso en dictar sentencias. Tengo la duda de si detrás de algunas de las reformas, y sobre todo de su interpretación jurisprudencial, no sólo priman aquellos argumentos razonables que antes he indicado, sino también un sentimiento comprensible de aligerar esa presión social derivada de la acumulación de asuntos, resolviendo por la vía más rápida y expeditiva posible y también con ello ‘desalentando’ de paso a posibles recurrentes de fortuna, advirtiéndoles del peligro, casi seguro, de naufragar prematuramente en su singladura por las aguas agitadas del recurso de casación.

Si ello fuera así (continúa diciendo GIL ROBLES) cabe preguntarse si por proteger y dar más eficacia a un aspecto del derecho fundamental proclamado en el art. 24 CE —la rapidez en resolver— no estaremos al tiempo conculcándolo gravemente por esta otra vía. **Equiparar el concepto de eficacia exclusivamente con el de rapidez en la resolución, es tener presente sólo una cara del prisma, de las que componen la totalidad del contenido esencial del derecho fundamental en cuestión. Progresar en la línea de potenciar esa rapidez en la resolución, descargando a los distintos órganos jurisdiccionales y en especial al Tribunal Supremo de asuntos, por la vía de aumentar las causas de inadmisión, y su indefinición, puede estar poniendo en peligro igualmente el derecho de los**

ciudadanos, no sólo a una tutela judicial efectiva, sino también a no ser víctimas de indefensión.”⁴

De allí que sea necesario, para no convertir la eficacia en un concepto sin contenido acorde al resto de los valores sociales y constitucionales, tomar en consideración que el paradigma de la celeridad en las respuestas de la Administración Tributaria y la funcionalidad del sistema fiscal que administra no pueden soslayar, por muy todopoderosa que sea la finalidad recaudatoria, la debida cautela y protección a los derechos y garantías del contribuyente.

Por otra parte, hay que subrayar la importancia que tiene la nueva etapa de la Administración: receptiva y colaboradora con los ciudadanos cumplidores, sobre todo por la existencia (en la realidad impositiva de la casi totalidad de los países del mundo) de un sistema tributario de masas,⁵ que al unísono de actuar en la complejidad de las presentes relaciones mercantiles y sociales debe, no obstante, por imperativo constitucional⁶ y por exigencias de simple racionalidad, desarrollar una gestión y control eficientes.

⁴ Gil-Robles, A.- Los nuevos límites de la tutela judicial efectiva, Centro de Estudios Constitucionales, Cuadernos y Debates, núm. 62, Madrid, 1996, págs. 16 y 17. (Las negrillas son nuestras).

⁵ Como señala J. M. TEJERIZO LÓPEZ, “Antes las leyes fiscales se aplicaban a un número relativamente pequeño de ciudadanos, pero la necesidad, es cierto, de hacer efectivo el principio constitucional de generalidad tributaria ha hecho aparecer la fiscalidad en masa, lo que ha obligado, como ha señalado DI PIETRO (1997) y CUBERO TRUYO (1997), a redefinir las relaciones entre la Administración Tributaria y los contribuyentes e, incluso, la percepción de los principios constitucionales aplicables en nuestra materia (generalidad y seguridad jurídica, sobre todo). (Procedimientos tributarios y garantías del contribuyente, en Revista Española de Derecho Financiero, Civitas, núm. 100, Madrid, 1998, pág. 696).

⁶ Obsérvese que el artículo 103.1 de la Constitución Española señala que “La Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y **actúa de acuerdo con los principios de eficacia**, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho”. (Las negrillas son nuestras).

1.b.- La Administración Tributaria eficaz

Cualquier sociedad organizada opera a través de un grupo institucionalizado de reglas que, al ser adecuadamente aplicadas (esto es, con legitimidad, eficiencia y eficacia), determinan la supervivencia y la permanencia de aquélla y de su modelo subyacente; existen, sin embargo, momentos históricos en que las exigencias indispensables indicadas en esas reglas se cumplen inadecuadamente, por lo que es necesario una acción capaz de contrarrestarlas, so pena de que los dilemas⁷ generados provoquen contradicciones⁸ que minen la legitimidad del modelo. Es necesario, pues, implementar medidas que permitan reforzar los resultados de las políticas públicas, pues la legitimidad actual de las agencias estatales se logra no tanto porque la Administración cumpla con el principio de legalidad —garantizado en la Constitución Española—⁹ y sirva con objetividad los intereses generales¹⁰ desde una perspectiva meramente legal;¹¹ esa legalidad racional ha de ir acompañada, además, del principio de

⁷ Entendemos por dilema la incidencia de demandas opuestas o presiones conflictivas que han de ser absorbidas por una particular organización institucional (una agencia estatal por ejemplo). Los dilemas son bastante comunes y prácticamente universales en las relaciones sociales (Vid. Offe, C. *Contradicciones en el Estado del Bienestar*. Alianza Universidad, Madrid, 1994, pág. 119).

⁸ El término contradicciones, como categoría de análisis, lo entendemos —siguiendo a CLAUS OFFE— del siguiente modo. Cualquier sociedad humana opera a través de un grupo institucionalizado de reglas. Parte de esas reglas determinan el proceso por el cual se reproduce materialmente a sí misma la sociedad, trascendiendo así el lapso vital de sus miembros individuales. Más específicamente, esas reglas institucionalizadas de reproducción material regulan tres cosas, a saber: **el efectivo control sobre la fuerza laboral humana, sobre los medios y recursos materiales de producción, y sobre el producto mismo.** (...) Ahora bien, una contradicción no es simplemente una situación donde esas exigencias indispensables de cierto modo de producción están ausentes o se cumplen inadecuadamente. Si tal fuese el caso, las catástrofes (como inundaciones o epidemias y “catástrofes sociales” como las guerras) indicarían contradicciones. (...) una contradicción dentro de un específico modo de producción es la tendencia a destruir las pre-condiciones mismas de las cuales depende su supervivencia. Las contradicciones se hacen manifiestas en situaciones donde, en otras palabras, se produce una colisión entre las precondiciones constituyentes y los resultados de un modo específico de producción, o donde lo necesario se hace imposible y lo imposible necesario. (Las Contradicciones en el Estado del Bienestar, op. cit., pág. 119).

⁹ El artículo 9.3 de la Constitución Española señala que “La Constitución garantiza el **principio de legalidad**, de jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos”. (Las negrillas son nuestras).

¹⁰ Nos remitimos al contenido del artículo 103.1 de la Constitución Española, ya reseñado anteriormente.

¹¹ Y permítasenos destacar que este planteamiento está presente también en la ciencia jurídica moderna; así —al decir de K. LARENZ— “La pre-comprensión, de que el jurista precisa, no sólo se refiere a la cosa ‘Derecho’, así como al

proporcionalidad¹² en los resultados alcanzados a consecuencia del funcionamiento de la burocracia estatal¹³ y de todo su anclaje legal racional,¹⁴ de suerte que se justifi-

lenguaje, en el que se habla de ésta y a la conexión traditiva en que se hallan siempre los textos jurídicos (y con esto se refiere a la comprensión de textos transmitidos, de testimonios lingüísticos, y de otro tipo, del pasado; es decir, aquélla en que se encuentran las normas vigentes hoy con el trabajo precedente de muchas generaciones de juristas merced al cual han conseguido su configuración actual y que constituye el trasfondo de toda interpretación jurídica), las resoluciones de los tribunales y los argumentos usuales, **sino también a los contextos sociales, a las situaciones de intereses y las estructuras de las relaciones de vida a que se refieren las normas jurídicas. Éstas no sólo contienen una regulación que pretende validez jurídica, sino que regulan determinadas relaciones sociales, procesos y modos de comportamiento, en los que la circunstancia de ser regulados por el Derecho muestra a su vez sólo uno de los aspectos bajo los que se manifiestan. El jurista que no llega a ver nada de otros aspectos, tampoco comprenderá su regulación jurídica.**” (LARENZ, K. Metodología de la ciencia del Derecho. Traducción de Marcelino Rodríguez Molinero, Ariel, Barcelona, 1994, pág. 198).

¹² La idea del principio de proporcionalidad ha sido extensamente elaborada en la doctrina jurídica y en la jurisprudencia alemana. Las pretensiones generales de esta construcción lógica pueden enunciarse como sigue: todo el actuar de la Administración debe tener una justificación objetiva y razonable, de acuerdo con criterios y juicios de valor generalmente aceptados, con la finalidad y efectos de la medida, dentro de una razonable relación entre medios empleados y finalidad perseguida. Está comprendido entre los que K. LARENZ denomina “principios abiertos” que constituyen puntos centrales de referencia para el “sistema interno” del Derecho, sistema que pretende hacer visible una jurisprudencia que, a la vez que se orienta a valores, procede sistemáticamente. Se trata de un principio abierto porque en estos casos es imprescindible una valoración complementaria. Con ello no se trata de otra cosa de que de la justa medida, del “equilibrio”, que está inseparablemente unida a la idea de justicia. (Vid. Larenz, K. Metodología de la Ciencia del Derecho, op. cit., págs. 472 y 473).

El criterio de la proporcionalidad ha invadido la casi totalidad de los sectores del ordenamiento jurídico con los que actúa la Administración, pues “una preocupación fundamental de la Ciencia del Derecho y en especial de la jurisprudencia constitucional **consiste en delimitar y definir los supuestos en que la Administración puede invadir la esfera de libre actuación de los particulares. La existencia de una Administración intervencionista no puede suponer el desconocimiento de los derechos fundamentales constitucionalmente protegidos** y entre ellos el genérico derecho a la libertad de actuación que, obviamente, se ve limitado por el establecimiento de deberes de observar una determinada conducta. **Rige con carácter general que “el principio de la intervención en un bien jurídico y la limitación de la libertad no pueden ir más allá de lo que sea necesario para la protección de otro bien o de un interés de mayor peso, que entre los varios medios posibles hay que elegir ‘el más moderado’, que el medio empleado y los inconvenientes unidos a ello para el interesado no pueden ser excesivos en relación con los fines justificados a que se aspira”.** (Larenz, K. Derecho justo. Fundamentos de ética jurídica, traducción de L. Díez Picazo, Madrid, Ed. Civitas, 1985, pág. 144. La cita la hemos tomado de Ruiz García, J.R. Secreto Bancario y Hacienda Pública, cuadernos Civitas, Madrid, 1988, págs. 113 y 114). (Las negrillas son nuestras).

¹³ En relación con este dilema de la eficacia y la legitimidad, CLAUS OFFE destaca, con carácter general, que “La aceptación de las reglas legitimadoras de los regímenes democráticos y constitucionales es reforzada por los resultados materiales de medidas y políticas gubernamentales” (Contradicciones en el Estado de Bienestar, op. cit., pág. 126).

¹⁴ En la idea subyacente en este párrafo se inscribe todo el proceso de transformación administrativa que tiende a la llamada “democratización” de la Administración Pública. Se trataría de adecuar — en palabras de JOAN SUBIRATS — los aparatos administrativos a los principios constitucionales o de hacer más “representativa” la burocracia pública,

quen las situaciones de superioridad (prerrogativas y privilegios) que, respecto del particular, se reconozcan a la Administración Pública.¹⁵

De ser cierto lo anterior, la Administración Tributaria, si quiere ser eficaz en su funcionamiento, ha de valorar los factores determinantes del actual comportamiento de las sociedades democráticas contemporáneas. Dentro de éstos, y en lo que al ámbito impositivo se refiere, la Administración no puede desconocer la percepción que los ciudadanos tienen de los distintos impuestos que se les aplican;¹⁶ y, al unísono, necesita estrategias y técnicas de comunicación más sofisticadas¹⁷ para relacionarse con los contribuyentes.

partiendo del diagnóstico de que la ineficacia de las actuaciones públicas procede de la excesiva “separación” entre aparatos administrativos y la “sociedad civil”. En este sentido, la técnica más utilizada es la de la participación, es decir, la intervención en el proceso de administración burocrática de los intereses tanto individuales como colectivos. Ello contrarrestaría las tendencias tecnocráticas y autoritarias que están presentes en la evolución del Estado contemporáneo, a pesar de los riesgos que ese proceso de “apertura” de la Administración Pública puede provocar al facilitar la presión de los grupos con intereses particulares. (...) Por otro lado, —añade JOAN SUBIRATS— no nos encontramos ante la lógica de “una decisión un decisor”. El proceso de elaboración de toda política pública implica decisiones e interacciones entre individuos, grupos e instituciones, decisiones e interacciones influenciadas sin duda por las conductas, las disposiciones del conjunto de individuos, de grupos y organizaciones afectadas. (...) Ya no se parte —continúa señalando SUBIRATS— de la hipótesis de que la Administración, en su conjunto de organismos, es la estructura encargada de poner en práctica las leyes o normas emanadas de los órganos legitimados para ello. Sino que se trata de entender qué actores (políticos, burócratas, actores privados) han intervenido en la formulación y actuación de la política concreta planteada, qué distintas racionalidades de acción y de intereses utilizaban, y contrastar los resultados con los objetivos finalmente alcanzados. (Vid. SUBIRATS, J. Análisis de políticas públicas y eficacia de la Administración. Ministerio para las Administraciones Públicas, Madrid, 1994, págs. 33, 41 y 44).

¹⁵Obsérvese que el Tribunal Constitucional ha examinado rigurosamente si el tratamiento privilegiado o las prerrogativas reconocidas a la Administración Pública, como excepción a la igualdad, están justificadas por la preservación de otros bienes constitucionales. Así, y por mencionar sólo un ejemplo, la autotutela, con fundamento en el principio de eficacia, SSTC 22/1984, 148/1993 y 78/1996. En caso de que dichas prerrogativas o privilegios, al examinarse su extensión en relación con la ley, no resulten proporcionadas y se compruebe que el privilegio no responde “a los cánones de constitucionalidad antes expuestos —advierde la STC 23/1997, de 11 de febrero, F. J. 2º—, la conclusión habría de ser la apreciación de una vulneración del derecho reconocido en el artículo 14 CE; con la consiguiente estimación del recurso, al igual que se ha hecho en las SSTC 110/1996 y 113/1996 (...)”.

¹⁶Sobre este punto véase a Gómez-Pomar Rodríguez, J. La Administración tributaria como política pública. En Lecturas de Gerencia desde la Administración Financiera. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1996, pág. 80 y ss.

¹⁷La idea de que la Administración (en el ámbito general de las distintas relaciones de poder) necesita de técnicas de comunicación más sofisticadas, es extensamente manejada por A. TOFFLER en su obra: El cambio del poder. Plaza y Janes, 1990.

1.c.- La Administración Tributaria: receptora de demandas insatisfechas

Lo anterior permite captar de los contribuyentes las demandas insatisfechas y proyectar las acciones que otorguen respuestas adecuadas. Sin ánimo de adentrarnos en el análisis de tal problemática, baste indicar que es necesario establecer mecanismos que le permitan saber (con carácter de permanencia) a la Administración, la percepción (del proceso impositivo) de los agentes receptores de sus actuaciones.¹⁸

En esta dirección se inscribe la estrategia que lleva a la creación del Consejo para la Defensa del Contribuyente, siempre —además— dentro de la tendencia garantista de los contribuyentes, y protectora de los que cumplen voluntariamente con la Hacienda Pública. Para así procurar —por conducto de las sugerencias del Consejo— las correcciones necesarias en los distintos servicios que la Agencia Tributaria, en general, brinda a los contribuyentes.

Una buena orientación de estos mecanismos permitirá generar la solidaridad activa del ciudadano para con la Administración Tributaria,¹⁹ y la asistencia de ésta a

¹⁸ Sobre este punto véase la extensa literatura que sobre la legitimidad, la democratización y la gestión estratégica en la Administración, se ha desarrollado en los últimos años. Entre ellos, específicamente, puede verse: Subirats, J. Análisis de Políticas Públicas y eficacia de la Administración, op. cit.; Crozier, M. No se cambia la sociedad por decreto, Instituto Nacional de Administraciones Públicas, Alcalá de Henares, 1994; Martín Mateo, R. El sistema administrativo clásico y su permeabilidad a los nuevos paradigmas de la calidad total. Revista de Administración Pública, no. 134, mayo-agosto de 1994. Y en materia tributaria puede verse a: Garde Roca, J. A. Gerencia y Administración Financiera, en Lecturas de gerencia desde la Administración financiera, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1996; Gómez-Pomar Rodríguez, J. La Administración tributaria como política pública, op. cit.; Llorente, J. B. y Pérez Menayo, V. Teoría y técnicas de la comunicación. En Lecturas de Gerencia desde la Administración Financiera, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1996. Consúltense, también, las ponencias correspondientes a la XXI Asamblea General del C.I.A.T: Estrategias de la Administración Tributaria para la década de los noventa. Centro Interamericano de Administradores Tributarios, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1990 y 1992 respectivamente.

¹⁹ La verdad es que “Nadie discute que en la moderna gestión de los tributos —caracterizada por su masificación— es precisa la intervención activa de la ciudadanía. A tal fin, dejando de lado aquellos planteamientos que apartaban a la población de la vida tributaria, fomentando la pasividad del sujeto pasivo, hoy se predica su intervención en la dinámica tributaria. No nos extrañará entonces que la práctica totalidad del sistema fiscal estatal busque en el mecanismo de la declaración, autoliquidación e ingreso —todo ello en unidad de acto— la solución más eficiente para la consecución de los objetivos previstos. En efecto, la autoexclusión de los órganos administrativos en la gestión tributaria, entendida ésta en su sentido más estricto, permite la transferencia de recursos materiales y humanos a otras tareas que pueden producir y de hecho producen más y mejores frutos”. (Jiménez Compaired, I.- Los incrementos no justificados de patrimonio en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, Marcial Pons, Madrid, 1996, pág. 65).

la inmensa mayoría de los mismos, que al unísono de cumplir con sus impuestos, de participar y colaborar en la gestión tributaria,²⁰ demandan ayuda y cooperación de ella para ver facilitado el cumplimiento de sus obligaciones y deberes fiscales. Se pretende, pues, alcanzar el equilibrio de las partes en las relaciones que surgen entre la Administración y los particulares como consecuencia de la exacción impositiva,²¹ lo que no ocurre sin que la Administración asuma nuevos deberes, que dimanen de los nuevos poderes-deberes de los particulares.²² Ello no obstante, lo cierto es que

²⁰ Refiriéndose a la incidencia que la normativa actual ha tenido en el modo de concebir la declaración tributaria, J. M. QUERALT, C. LOZANO SERRANO, G. CASADO OLLERO, y J. M. TEJERIZO LÓPEZ subrayan la participación y colaboración del ciudadano (administrado) en la gestión tributaria, al escribir que “la extensión y complejidad de los hechos impositivos y los restantes presupuestos de hecho de prestaciones pecuniarias tributarias, la personalización del gravamen como exigencia de la justicia, y el fundamento del tributo en la solidaridad, en el marco de un Estado social y democrático de Derecho, en lugar de su concepción como mero deber de sujeción a la potestad de imperio del Estado, provocan un ingente aumento del número de contribuyentes y una normalización del fenómeno tributario, desprovisto de las connotaciones exclusivamente coercitivas, odiosas y atentatorias de la propiedad privada con que se concebía. En este nuevo contexto, la autoliquidación, la retención a cuenta, o el deber de colaboración, aparecen como manifestación de un fenómeno más amplio que es la participación y la colaboración de los particulares en la gestión tributaria, permitiendo eliminar la exclusiva responsabilidad de la Administración en su adecuado desarrollo y trasvasando gran parte de la misma a los ciudadanos” (Curso de Derecho financiero y tributario, op. cit., pág. 394).

²¹ En la doctrina del Tribunal Constitucional se observa la tendencia a reequilibrar la posición jurídica del contribuyente en sus relaciones con la Hacienda Pública; o, para expresarlo con las palabras de la exposición de motivos de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, “con el fin de mejorar sustancialmente la posición jurídica del contribuyente en aras a lograr el anhelado equilibrio en las relaciones de la Administración con los administrados y de reforzar la seguridad jurídica en el marco tributario, que es, en definitiva, el objetivo central de dicha Ley y, también, del Consejo de Defensa del Contribuyente. Así, la STC 175/1994 establece que las potestades de las que goza la Administración Tributaria y las correlativas obligaciones que se imponen integran un estatuto del contribuyente, configurado por derechos y deberes, que habida cuenta de la especial situación de sujeción que supone la configuración de la relación tributaria en el art. 31 de la Norma fundamental como deber constitucional (STC 76/1990, F. J. 3º), debe poseer unos razonables niveles de certeza normativa que contrapesen las limitaciones legales al ejercicio de derechos individuales que la Constitución autoriza” (F. J. 3º). Y la STC 69/1996, de 18 de abril, señala que “ha de ser rechazada de plano la posibilidad de que el ciudadano, cuando trate con las Administraciones Públicas y sea su acreedor, resulte peor tratado por no conseguir la íntegra compensación de un derecho de crédito reconocido judicialmente. En tal aspecto, una vez perfeccionada la relación jurídica, cualesquiera que fueren su naturaleza, pública o privada y su origen o fuente, la autonomía de la voluntad o la ley e incluso aunque fuere el reflejo final del ejercicio de una potestad como la tributaria o la sancionadora, *la Hacienda es ya uno de sus sujetos activo o pasivo, sin una posición preeminente ni prerrogativa exorbitante alguna (...)*” (F. J. 5º). (La cursiva es nuestra).

²² Tiene declarado el Tribunal Supremo que la Administración está obligada cuando “utiliza al ciudadano en funciones impropias de él y propias de un funcionario técnico, a indicarle el cauce a seguir cuando en la mención de los hechos o en la subsunción en el derecho, incide en error, produciéndose así un acto de la Administración frente al cual interponer los recursos procedentes, al no ser posible éstos frente a la actividad cuasi-funcionarial del ciudadano al realizar la declaración-liquidación” (SSTS de 8 de marzo de 1990 y 26 de julio de 1994). Hemos tomado la cita de Martín Queralt, J., Lozano Serrano, C., Casado Ollero, G., y Tejerizo López, J. M.- Curso de Derecho financiero y tributario, op. cit., pág. 395).

hasta el momento la doctrina demanda cambios más significativos que los ya consumados en la Administración Tributaria.²³

1.d.- La Administración Tributaria: generadora de consenso en las relaciones fisco-contribuyente

A lo largo del año 1993 se abre un amplio debate en torno a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, respecto a las líneas fundamentales que marca para ella el plan estratégico.²⁴ Adviértase de una vez la marcada evolución que ha tenido la Administración Tributaria en los últimos decenios. En efecto, los modernos instrumentos (la gran capacidad de obtener información, las estimaciones indirectas, el

²³ Como se ha señalado, con razón, “A la complejidad normativa y a la multiplicidad de los deberes a cargo de los ciudadanos no se ha acompañado una mejora paralela de la Administración Tributaria. Esta es otra de las causas de la tensión entre derechos públicos, imprescindibles y con anclaje constitucional (el art. 103 CE, como es sabido, habla de la eficacia como uno de los principios que deben presidir la actividad de la Administración), y los derechos individuales. Tampoco esto es exclusivo de nuestro país, puesto que se puede predicar de otras Haciendas Públicas, como la alemana, según señala PHUL (1997), o la italiana, según indica MARONGIU (1991). En España, sin embargo, existen ciertas circunstancias que han agravado, creo yo, la disfunción entre los derechos en cuestión. En síntesis, son los siguientes: A) La Administración Tributaria Española ha adoptado un modelo de organización que se puede calificar, como poco, de inhabitual. La creación de una Agencia especializada, desgajada del esquema piramidal y jerarquizado de la Administración general del Estado, resulta propio del derecho anglosajón porque, entre otras razones de carácter pragmático, carece de un Derecho público con reglas sustanciales y procesales propias; pero se compadece mal con los modelos continentales que se fundamentan en el reconocimiento de unas reglas propias y específicas del quehacer público, y que cuenta incluso con un orden jurisdiccional propio. (...) Dejando de lado la posible inconstitucionalidad de sus normas, que defienden algunos autores, es cierto que sus reglas y sobre todo los procedimientos de actuación en nada se diferencian de la situación anterior: las mismas reglas sustantivas, los mismos funcionarios, el mismo talante burocrático e, incluso, las mismas instalaciones materiales han seguido vivas bajo una diferente denominación.” (Tejerizo López, J. M.- Procedimientos tributarios y garantías del contribuyente, op. cit., págs. 696 y 697).

²⁴ “Aunque hubo borradores anteriores, a lo largo de los meses de abril, mayo y junio de 1993 se preparan la serie de documentos que constituyen ya las líneas fundamentales de aplicación del Plan Estratégico de la Agencia:

- Estructura y funciones de las Delegaciones de la Agencia (6-4-93).
- Delegaciones Especiales de la Agencia (28-5-93).
- Áreas Regionales de Servicios (28-5-93).
- Unidades Operativas Centrales y Regionales (4-6-93).
- Departamentos Centrales y Regionales (4-6-93).
- Departamentos Centrales (4-6-93).
- Área de Aduanas e Impuestos Especiales (4-6-93).

Todos ellos se preparan bajo la denominación de ‘Desarrollo del Plan Estratégico de la Agencia’. (Gómez-Pomar Rodríguez, J.- La Administración Tributaria como Política Pública, op. cit., pág. 72).

sistema sancionador, etc.) de los que dispone para cumplir sus cometidos le han permitido prescindir de los métodos convencionales que se utilizaban en el pasado.²⁵

El objetivo fundamental de la Agencia Tributaria es el de aplicar con generalidad y eficacia el sistema tributario, procurando el cumplimiento voluntario del contribuyente; para cumplir esos objetivos, la Administración Tributaria, al interactuar —en los diversos planos— con elementos esenciales de la organización social (esto es, el derecho a la intimidad, la libertad individual, la seguridad jurídica en la actuación pública, la asistencia y el respaldo al ciudadano en sus inquietudes respecto al servicio de la Agencia, etc.), debe incorporar en las líneas fundamentales de su actuación los valores implícitos en esos elementos esenciales.

Y desde esta perspectiva es necesario implementar nuevas formas de relacionar el binomio Administración Tributaria y contribuyente. Bien es cierto que luego de superarse la concepción liberal de la organización social y del Estado ya nadie discute la pertinencia de éste para imponer y exigir tributos; sin embargo, para que la Administración Tributaria pueda actuar con eficacia y legitimidad es necesario que la percepción de su actuar consiga la aceptación social y/o tolerancia del sistema tributario que aplica por conducto de sus órganos. Máxime si tenemos en consideración que las tareas que ha de cumplir son de diverso contenido y extensión que requieren el uso ponderado y sensato de todas las prerrogativas que le asisten para levantar las cargas públicas del Estado.²⁶

²⁵ Al estudiar la aplicación de los incrementos no justificados de patrimonio en el periodo de vigencia de la Ley 44/1978 de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ISMAEL JIMÉNEZ COMAPAIRED destaca el cambio que “se percibe en la Administración Tributaria, benévola y paternalista, y por ende con escasos medios, en el Estado autoritario; perfectamente equipada, a veces depredadora, en el Estado democrático. (...) El espíritu ocultador, que no se corrige, se persigue con una capacidad de obtención de información infinitamente superior, —la comparación se refiere a la capacidad de obtención de información que tenía la Administración Tributaria antes de 1978— con instrumentos tan prácticos como las estimaciones indirectas o con la amenaza de un temible sistema sancionador” (Los incrementos no justificados de patrimonio en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Marcial Pons, Madrid, 1996, pág. 59)

²⁶ “Puede decirse — señala L. M. ALONSO GONZÁLEZ— que la Administración Tributaria encargada de la gestión de los tributos requiere, para alcanzar su meta, del concurso de prestaciones patrimoniales (los tributos como sumas de dinero) y no patrimoniales (los deberes formales que acompañan a los tributos). Unas y otras, sujetas a reserva de ley, han sido contempladas de forma conjunta por el Tribunal Constitucional en dos de sus más relevantes pronunciamientos en materia tributaria, las sentencias de 26 de noviembre de 1984 y de 26 de abril de 1990. En ambas ocasiones el Tribunal Constitucional interpreta el artículo 31.1 de la norma fundamental en el sentido de que ese deber de contribuir de todos al

No basta, en fin, la mera concepción de que la Administración Tributaria ejerce un cuadro de competencias atribuidas por la Constitución y las leyes para detraer parte de la riqueza privada con fines de satisfacción de servicios públicos. En consecuencia (e insistimos en esto porque) no puede concebirse, exclusivamente, como una organización técnica de gestión de sistemas de información y aplicación económica y jurídica de hechos imposables, sino también como una organización social que forma parte del Estado social y democrático de derecho, insertada en el campo de lo público.

En consecuencia, si bien es necesario destacar la importancia de su poder coercitivo para hacer efectivas las obligaciones tributarias predeterminadas por la ley, también —y con igual o mayor intensidad— es necesario poner énfasis en los factores de legitimidad de ejercicio, de consenso social y democrático, vinculados a los modelos de democracia participativa con división de poderes y asignación compartida de funciones entre los distintos órganos del Estado, los que se desenvuelven dentro de un ambiente de particular complejidad,²⁷ dado el desdibujamiento, entre otras de las tantas razones del enmarañamiento, de las fronteras entre lo público y lo privado.

sostenimiento de los gastos públicos implica actividades diversas según se trate de ciudadanos o poderes públicos. Los primeros deben cumplir con el mandato constitucional asumiendo y cumpliendo las cargas patrimoniales que las leyes tributarias disponen. (...) Los poderes ejecutivo y legislativo, por su parte, han de procurar el efectivo cumplimiento de esos deberes por los ciudadanos. (...) Es esta una exigencia inherente a un sistema tributario justo, no una opción que queda libre de aceptar por cualquiera de las partes implicadas. En consecuencia —continúa diciendo L. M. ALONSO GONZÁLEZ— las actuaciones de la Administración y de los administrados van a tener un contenido diverso pero dirigido a un mismo fin. De un lado, implica para el administrado su necesaria colaboración en la aplicación de las normas tributarias, en los procedimientos de aplicación de los tributos, más allá de la obligación de pago del tributo. Por otro lado, a la Administración compete la articulación de los medios necesarios para comprobar e inspeccionar que el artículo 31.1 de la Constitución es asumido plenamente por la ciudadanía, y así se ha puesto de manifiesto en el FJ 3º de la Sentencia del Tribunal Constitucional 110/1984. El correcto desarrollo de estas conductas por los administrados y los poderes públicos redundará de forma directa en un fortalecimiento de la lucha contra el fraude fiscal. La lucha contra el fraude fiscal adquiere, precisamente desde la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de abril de 1990, rango de mandato constitucional en la medida en que para (...) culminar el deber de contribuir, las actividades a desarrollar son, por una parte, contribuir efectivamente y, por otra, perseguir a quienes no contribuyen mediante la activación de los deberes de colaboración de los administrados y la movilización de las medidas legislativas y actuaciones administrativas de comprobación e inspección.” (ALONSO GONZÁLEZ, L. M.- Información tributaria versus intimidad personal y secreto profesional, Tecnos, colección Jurisprudencia Práctica, núm. 4, Madrid, 1992).

²⁷ Desde hace ya mucho tiempo, M. GARCÍA PELAYO ha destacado entre nosotros “(...) el complejo constituido por las miles de comisiones permanentes o *ad hoc*, algunas de naturaleza plenamente interestatal, pero muchas compuestas por representantes de órganos del Estado y de organizaciones privadas, fenómenos que, junto con otros, contribuye **al desdibujamiento de los límites claros entre lo público y lo privado**, entre el sistema estatal y su ambiente”. Para luego indicar

En este contexto de sociedad, democrática y pluralista (en donde las decisiones que se adopten pueden —como lo ha señalado el Tribunal Constitucional español— parecer acertadas a unos y desacertadas e inoportunas a otros), de intereses difusos y de constante tensión entre dos fuerzas²⁸ de difícil consenso (por un lado, las decisiones para favorecer la colectividad, y, por otra parte, las demandas de los intereses individuales), es necesario dar cobertura a la actuación pública con múltiples herramientas que permitan conseguir la aceptación social del sistema tributario²⁹

que “En efecto, a las relaciones de poder *sensu stricto*, cuyos sujetos son las instancias investidas jurídicamente para el ejercicio de la potestad pública, se articulan las relaciones de influencia, cuyos actores son los partidos y las organizaciones de intereses. Así, pues, **junto al decisor jurídicamente competente, actúan los actores de influencia**, que tienen prácticamente, si no institucionalmente, la posibilidad de intervenir en el contenido de la decisión y/o en las modalidades de su ejecución. **Ello es tan suficientemente conocido que apenas se necesita mencionarlo**” (Las transformaciones del Estado contemporáneo. Alianza Universidad, Madrid, 1996, pág. 172). (Las negrillas son nuestras).

²⁸ Valga —para ilustrar este punto— citar el conflicto que se presenta entre la adecuación de ciertas normas jurídicas (tales como las ubicadas en las categorías jurídicas que reciben el nombre de verdades interinas) a los principios de justicia material y el derecho de una minoría que se niega a soportar un gravamen conforme al que corresponde a su verdadera capacidad económica. En efecto, en estos casos la tensión se presenta frente a ciertas conductas elusivas de los impuestos y que no pueden ser reguladas sin provocar fricciones entre intereses contrapuestos, a saber: el derecho de una minoría en los términos ya indicados, cuya protección pondría en peligro el respeto a los principios de igualdad y generalidad por los problemas de control del fraude que generaría la supresión de las normas que vulneran sus derechos a un gravamen supuestamente superior al que corresponde a su verdadera capacidad económica, y la tutela del deber de contribuir por parte de la Hacienda Pública que obliga a que dichas normas permanezcan en el ordenamiento jurídico y se apliquen, lo que puede dar lugar a supuestos de obligaciones tributarias que se determinan en función de una capacidad económica inexistente. (para un estudio en detalle de este punto Vid. Marín-Barnuevo Fabo, D., Presunciones y técnicas presuntivas en derecho tributario, Mc Graw Hill, Madrid, 1996, pág. 240 y ss.).

²⁹ Y en la búsqueda de su aceptación social, el sistema tributario —y la Administración que lo gestiona— puede valerse de múltiples herramientas pedagógicas. Ya desde hace mucho tiempo F. SAINZ DE BUJANDA se refería a la necesidad de la educación tributaria. “Muchos contribuyentes —señalaba— justifican ante sí mismos, o ante extraños, su conducta fraudulenta o su negativa a colaborar activa y lealmente en la exacción del tributo, con una alegación que, por ser muy antigua y conocida, no puede dejar de mencionarse. La Hacienda —vienen a decir— no administra bien los caudales públicos, detrae de las economías privadas una fracción importante de sus rentas y emplea los recursos obtenidos de modo inconveniente. A veces, la acusación es más áspera y no vacila en proclamar la falta de honestidad de la Administración en el manejo de los recursos tributarios.

“Entre los contribuyentes que así se expresan, habría, sin duda, muchos que realmente no creen lo que afirman y que **adoptan esa actitud, si así puede llamársela, con el puro intento de atenuar la reprobación social que su resistencia al Fisco pueda eventualmente generar**. Pero otro sector nada desdeñable tiene la sincera y arraigada convicción de que las cosas suceden en la Hacienda en términos parecidos a los descritos. A todos, pero de modo especial a los últimos, —porque los primeros tal vez sean, por naturaleza, incorregibles, y sólo quepan, frente a ellos, las técnicas represivas— han de dirigirse los métodos educativos. Uno de éstos, (...) consiste en procurarles una veraz y amplia información sobre los reales cometidos de la actividad financiera pública, para desterrar de su ánimo el prejuicio a que vengo refiriéndome (se refiere al prejuicio ‘fisco-usurpador’). Sin embargo, **¡atención! Para que estas ideas que en ellos anidan puedan combatirse eficazmente** habrá de darse un presupuesto inexcusable: que sean ideas falsas, lo que, por desdicha, no siempre sucede. En otros términos, que sean efectivamente ‘prejuicios’, y no juicios sólidamente

y la creación de valor político-social en democracia.³⁰ De allí que sea necesario tomar en cuenta que no siempre es posible anteponer los criterios de eficiencia en sacrificio de la justicia, lo que obliga a conjugar adecuadamente estos criterios para alcanzar el principio ético de limitación al poder y subordinación al Derecho.³¹

fundados. Esto supone que el método educativo por excelencia es la probidad en el manejo del productofiscal. (Hacienda y Derecho, Vol. V., Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1967, pág. 125 y 126. Y también en Sistema de Derecho Financiero I, Vol. 1, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1977, págs. 255 y 256.

³⁰ Y sobre esto, es necesario insistir en que la Administración Tributaria debe hacer uso de estrategias adaptativas a los cambios que se generan en su entorno y a las presiones de los distintos agentes con los que se relaciona, pues no es posible que la sociedad de hoy pueda funcionar a la vista de las publicaciones en el Boletín Oficial del Estado o por la notificación de los actos Administrativos emanados de la Administración Tributaria, y de allí la necesidad de incluir en las actividades de esa Agencia Estatal a los distintos agentes que se relacionan con ella, y la de procurar un sistema tributario de calidad normativa. Con lo primero se busca, al aprovechar la experiencia y la visión que en relación a la Administración puedan tener dichos agentes, contribuir a mejorar los servicios de las distintas unidades operativas; y, con la calidad normativa se pretende un mínimo de lealtad recíproca entre Administración Tributaria y contribuyente, pues “la calidad del sistema fiscal es un factor tan importante o más (que la presión fiscal o la mejor o peor administración del dinero público) porque **afecta al clima entre la Administración y el contribuyente** y, en consecuencia, **sin un mínimo de lealtad recíproca el sistema se distorsiona** por efectos del fraude masivo y por la huida de contribuyentes a otros lugares —en persona o a través de sociedades o para ciertas operaciones—, con la consiguiente fosilización y la dependencia del gravamen procedente de las nóminas” (García-Margallo, J. M. y Méndez de Vigo, I. Una reforma fiscal para España, LID, Editorial Empresarial, SL, Madrid, 1996, pág. 173). En los vientos que hoy soplan el ciudadano está imposibilitado materialmente de enterarse de la diversidad de actuaciones —legislativas y administrativas— que emanan de los órganos del poder y de las instituciones públicas, “de modo que el viejo y en su tiempo lógico principio de que la ignorancia de las leyes no excusa de su cumplimiento” (art. 6.1 del Código Civil) hoy ha venido a ser un sarcasmo en sede fiscal” (Fernández Cuevas, A. Principios generales y derechos de los contribuyentes, en El estatuto del contribuyente. Comentarios a la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, Aranzadi, Madrid, 1998, pág. 48). Y es que la situación de aparente estabilidad normativa —indica FERNÁNDEZ CUEVAS— que se desprende de la aprobación de las leyes y reglamentos de los diversos tributos que se ve en buena medida desvirtuada por la frecuencia y amplitud de estas normas coyunturales (se refiere a la excesiva y heterogénea proliferación de reales decretos-leyes y a las disposiciones tributarias que se establecen en las leyes de acompañamiento) que los alteran constantemente. El culmen de esta situación lo representa, sin duda, la tarifa del IRPF aprobada por la Ley 18/1991, de 6 de junio, que no llegó a regir (!) pues fue sustituida, aún *nonnata*, por la aprobada por el Real Decreto-Ley 5/1992, de 21 de julio, de medidas presupuestarias urgentes. (Principios generales y derechos de los contribuyentes, op. cit., pág. 47). Esta penosa realidad trae como consecuencia la inseguridad como punto de partida en la actuación del ciudadano frente a la Administración Tributaria. Así, en palabras de A. E. PÉREZ LUÑO, el “runrun” del cambio legislativo cada vez más intenso, extenso y acelerado acecha a la seguridad jurídica y también a la justicia. “La seguridad, (añade A. E. PÉREZ LUÑO) en cuanto estado de cosas que permite el desarrollo normal de la vida individual y colectiva, se halla también agredida por la abdicación fáctica del poder público de responsabilidades que inmediatamente le incumben. Ahora, a los tradicionales motivos de inseguridad basados en el temor ante el **exceso** del poder estatal, se añaden los que, a la inversa, dimanen por **defecto** de actuación pública eficaz en temas que afectan al interés colectivo o a la consecución del bien común.” Y es que “la falta de respuesta estatal a las exigencias sociales, la demora con la que las más apremiantes son atendidas contribuyen a crear un **clima de inseguridad** en la eficacia de la respuesta política a las aspiraciones y necesidades de la sociedad.” (La seguridad jurídica. 2ª edición revisada y puesta al día, Ariel, Barcelona, 1994, pág. 22).

De otro lado, el mayor nivel educativo y la consiguiente pertinencia social del ciudadano lo ha convertido en más exigente en relación con sus demandas y expectativas hacia el sector público; de allí que espere una actuación administrativa optima en calidad, costos y con estrategias de comunicación (esto es, información, asistencia, protección y tutela) diferenciadas según las Administraciones implicadas.

1.e.- La Administración Tributaria: líder en estrategias de modernización

Dentro de la configuración de las Administraciones Públicas, la Administración Tributaria conforma, además, un espacio de particular renovación, y por esa razón requiere que las estrategias de modernización se apliquen en su ámbito con mayor celeridad y prontitud, aunque su papel en las sociedades contemporáneas obedece a las mismas exigencias que el conjunto de la Administración Pública. Varias razones exigen que sea la Administración Tributaria quien se coloque en la punta de los procesos de modernización.

a.- La Administración Financiera es un instrumento crucial para la legitimidad del poder político en un área especialmente delicada y conflictiva: la que configura el origen y utilización de los recursos financieros esenciales del “sector público.”

b.- Es un instrumento al servicio de los contribuyentes sobre la seguridad jurídica, garantía de estabilidad, objetividad y continuidad para el ciudadano contribuyente.

c.- Es una organización para la democracia, debiendo asegurar formas de mediación eficaces entre el poder político y la sociedad que impulse el proceso de colaboración y aceptación social de las cargas que configuran el Sistema Fiscal.³²

³¹ Permítasenos destacar aquí las palabras del hasta no hace mucho Subdirector General del Impuesto sobre Sociedades, E. SANZ GADEA. Escribía en 1985 —en relación con las operaciones vinculadas— lo que sigue: “El Derecho Tributario debe ser justo (art. 31 de la Constitución) y la Administración aplicarlo con sometimiento pleno a la Ley y al Derecho (art. 103 de la Constitución), conforme al procedimiento legalmente establecido (art. 40 L.P.A.). **Sólo cuando confluyen los elementos citados queda conjugado perfectamente el principio ético de limitación del poder y subordinación al Derecho, que es el substrato del Estado de Derecho. Cuando presuntas razones de eficacia ponen en peligro el principio ético citado se tambalea el Estado de Derecho y florece la arbitrariedad.** Pues bien, es el caso que para quienes desde una u otra posición se ven obligados a la aplicación de la norma tributaria, el régimen jurídico de las operaciones vinculadas es motivo de grave preocupación, pues del mismo puede derivarse tanto servicio como perjuicio a la Justicia. (Siete notas sobre fiscalidad de la Banca, Gaceta Fiscal, núm. 19, Madrid, 1985, pág. 110).

³² Garde Roca, A. Gerencia y Administración Financiera, op. cit., pág. 15.

Y merece la pena resaltar que una de las primeras exigencias de un Sistema Tributario es que resulte practicable, de suerte que pueda permitirle al individuo un *mínimum* de tolerancia y de colaboración con los fines de aquél. Y es que tanto la distribución de la carga impositiva entre los individuos de una colectividad como la dinámica de la aplicación del tributo deben armonizar con los patrones, de justicia y equidad, socialmente aceptados.³³ Surge, pues, la necesidad y pertinencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente. Hay que poner énfasis en el *mínimum* de tolerancia a que hemos hecho referencia, pues la finalidad específica de la Administración Tributaria (esto es, de traer recursos de la economía privada) nunca ha sido espontáneamente aceptada —y tampoco ha de esperarse que el ciudadano acepte, porque sí, la contribución impuesta por el Estado, pues tiene derecho, bien a elegir las economías de opción permitidas por la propia regulación normativa de las exacciones impositivas, bien a la planificación fiscal— ni prescinde del consenso de ideas prevalecientes en la sociedad en un momento histórico dado.

Es también en ese marco de practicabilidad (predicable del sistema impositivo) que se encuentra la relevancia del órgano que estudiamos. Como herramienta al servicio de la Administración Tributaria es una respuesta concreta a dos aspiraciones, a saber:

a) A la eficacia considerada globalmente, esto es, materializada en organizaciones, procedimientos, técnicas y medios humanos capaces de actuar procurando, al unísono, calidad en el servicio y eficiencia en el uso de los recursos públicos; y,

³³ Refiriéndose a los problemas de distribución de carga impositiva, ya desde la Comisión Real Canadiense se advertía que “la humanidad ha buscado por siglos un principio general que sirviera para distribuir la carga tributaria de manera equitativa (...) En una democracia las cuestiones de equidad deben ser resueltas en última instancia en términos de los valores compartidos por la población. **No hay autoridad superior. Confiamos fervorosamente en que los principios de capacidad de pago en los cuales creemos, y de los cuales derivamos nuestras mayores recomendaciones, son compartidos por la mayoría de los canadienses**” (Royal Commission on Taxation Report. 1966. Hemos tomado la cita de Alviar Ramírez, O.- Elementos de Finanzas Públicas en Colombia, reimpresión de la primera edición, Temis, Colombia, 1989, pág. 248).

b) A la búsqueda de fórmulas de mediación adecuadas entre el poder financiero del Estado (esto es, el de establecer y exigir tributos) y la sociedad.

Al dar respuesta a esas aspiraciones, lo hace impulsando el proceso de colaboración y aceptación social de las cargas que integran el sistema impositivo y, también, favoreciendo una equitativa distribución del costo de los servicios públicos ordenada por la configuración constitucional del deber de contribuir a los gastos del Estado. En otras palabras, y para decirlo con las que expresa el Tribunal Constitucional (en adelante TC) español, para evitar que “lo que unos no paguen debiendo pagarlo, lo paguen otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar” porque de lo contrario se “produciría una distribución injusta de la carga fiscal” (STC 76/1990, F.J. 3º).³⁴

2. CAUCE PARA MEJORAR LAS RELACIONES ENTRE LA ADMINISTRACIÓN Y EL CONTRIBUYENTE

De lo indicado en el punto que antecede puede inferirse sin dificultad que el Consejo para la Defensa del Contribuyente es un Órgano que facilita las relaciones administración-administrado y les otorga cauce formal y material. Dichas relaciones se pueden incluir dentro de una nueva estrategia de comunicación³⁵ para procurar la

³⁴ Merece la pena destacar que, al decir de algunos autores, este enfoque es considerado de carácter estratégico dentro del rol que debe cumplir la Administración Tributaria. Así, considera J. A. ROCA GARDE que “Más aún, si superados los enfoques meramente recaudatorios y represivos hubiera que encontrar un objetivo estratégico a la acción de la Administración Tributaria éste no podría ser otro que el de aumentar el nivel de aceptación social del Sistema Tributario y el grado de colaboración social con el mismo”. De suerte que “la doble cara de la Administración Tributaria, colaboradora con los cumplidores, represiva con los defraudadores, adquiere de esta forma una dimensión nueva al estar ambas prácticas al servicio de la aceptación social del sistema Tributario”. (Gerencia y Administración Financiera, op. cit., pág. 17).

³⁵ Y por el carácter polisémico del término es necesario aclarar a lo que nos referimos con el mismo. La comunicación permite mantener ese mínimo de interdependencia entre los distintos elementos de la organización para el funcionamiento de su sistema interno, pero no es en esta acepción nuestra referencia. Es en el sentido de que los procesos de comunicación ocupan un lugar privilegiado dentro de las organizaciones ya que condicionan su grado de eficacia y su grado de apertura a la sociedad; y dentro de este contexto interesa (no la comunicación de masas para informar el contenido de un nuevo “paquete fiscal” o el de una nueva Ley Tributaria—que también es importante pero no es la que sirve al Consejo de Defensa del Contribuyente—), específicamente, la comunicación de proximidad. Esta estrategia de comunicación es la que materializa el Consejo de Defensa del Contribuyente y permite a la agencia tributaria innovarse, aprovechando (sin saltarse totalmente los paradigmas del modelo burocrático clásico de organización con su estricta

aceptación de las obligaciones de los ciudadanos en el Estado³⁶ (y lograr hacer “más con menos”)³⁷ en torno a ese complejo entramado de relaciones que surgen con ocasión de los mecanismos aplicativos de los tributos.

Y nos interesa incardinar la nueva dinámica de estas relaciones en el marco, más general, de cada una de las piezas de los sistemas tributarios de los países miembros de la Unión Europea. Así, el viraje que éstos vienen experimentando dentro del mercado único apunta hacia su competitividad para atraer capitales a los distintos países de la Unión, de suerte que aquél que tenga el sistema más ventajoso podrá atraer más capitales³⁸ a su territorio.³⁹

delimitación de responsabilidades y cauces rígidos de comunicación) el potencial que para la optimización del rendimiento organizativo tienen las relaciones informales (esto es, aquéllas en las que el contribuyente se quejaba o reclamaba verbalmente) entre la Hacienda Pública y el contribuyente.

³⁶ Y aquí no pretendemos trivializar este marco de relaciones reduciéndolo a las puras estrategias de la publicidad, pues “las exacciones fiscales (...) emergen como ideas de cooperación y solidaridad, no reducibles a los principios básicos de la publicidad” (Vid. Bartolomé Llorente, J. y Pérez Menayo, V. Teoría y técnicas de la comunicación (aplicación a las organizaciones públicas, en Estudios de Gerencia desde la Administración Financiera. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1996, pág. 433).

³⁷ Gibert-Töenig. El gerencialismo y los servicios públicos. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1993.

³⁸ Téngase en cuenta que esta es la dirección que recibe la novísima modificación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por Ley 40/1998 y el Impuesto sobre la Renta de no Residentes por Ley 41/1998, ambas de 9 de diciembre. Así G. CASADO OLLERO al comentar esta última señala que “Desde que en el Ministerio de Hacienda comienzan los trabajos preparatorios para elaborar el Proyecto de una nueva Ley del IRPF, se hace presente la necesidad de armonizar o adaptar nuestro sistema de imposición sobre la renta a las exigencias de una economía integrada en un contexto de creciente integración y globalización de los mercados. En el Informe sobre la Reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio —sigue señalando G. CASADO OLLERO—, elaborado por la Secretaría de Estado de Hacienda (junio 1990) se admite que una de las **“fuerzas de cambio” que propician la modificación del impuesto es, precisamente, “el proceso de construcción de un Mercado Único en Europa con libre circulación de factores productivos” (pág. 12), y reconoce que uno de los elementos condicionantes de su reforma lo constituye “la competencia fiscal en la CEE** ante la libre circulación de capitales, buscando cada Estado-miembro una tributación efectiva de las rentas del capital para no residentes más baja que la de otros países de la CEE (...); competencia fiscal que, “afecta a la localización de los stocks financieros (...), pero que también afecta a la equidad en la aplicación de las normas fiscales (...)” (pág. 17). (Comentarios a la Nueva Ley de Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en Los nuevos Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre la Renta de no Residentes. Comentarios a las Leyes 40/1998 y 41/1998, con sus respectivos reglamentos aprobados por Reales Decretos 214/1999, de 5 de febrero, y 326/1999, de 26 de febrero, Mc Graw Hill, Madrid, 1999, págs. 759 y 760). También la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, en su Exposición de Motivos reconoce que la internacionalización y “la apertura de nuestra economía a los flujos transfronterizos de capitales”, fue probablemente la causa que con mayor intensidad demandaba la reforma del impuesto. Y en la Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 19 de febrero de 1997, por la que se crea la Comisión para el Estudio y Propuesta de Medidas para la Reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se le encomienda a la misma “analizar la situación actual del IRPF, teniendo en cuenta el entorno económico internacional —

Lo que sucede en los sistemas tributarios de los Países miembros de la Unión Europea también se manifiesta en sus respectivas Administraciones Tributarias, ya que los cambios en aquéllos sin las debidas adaptaciones de éstas harían que las modificaciones normativas de los impuestos se quedaran en una labor de pura quimera.⁴⁰ Es esa dinámica bilateral (reformas impositivas y modificaciones de la Adminis-

moneda única y libertad de movimientos de capitales—, el nuevo modelo de financiación autonómica y la necesidad de adecuar la estructura de la tarifa y los tipos máximos de la misma a la situación existente en los países de la Unión Europea en cuanto a la imposición personal”.

Ya en la exposición de Motivos de la Ley 41/1998, de 9 de diciembre, se comienza advirtiendo que “la creciente internacionalización de las relaciones económicas y el papel que juega España en el proceso de integración europea, acrecentado tras nuestro histórico acceso a la tercera fase de realización de la Unión Económica y Monetaria, ponen de manifiesto la importancia de configurar una norma que regule, de forma unitaria, la tributación de los no residentes en los impuestos sobre la renta”.

³⁹ Y con esto no pretendemos ni suscribirnos a la corriente mayoritaria que considera como adecuada la modificación de los sistemas tributarios en función de hacerlos competitivos frente a la de los demás países miembros del mercado común, ni reflexionar sobre su viabilidad; simplemente destacar que es un proceso en curso de ejecución y en torno al cual los distintos países miembros se han alineado.

⁴⁰ En España, desde las propuestas reformadoras de Flores de Lemus se había puesto de manifiesto que los factores administrativos desempeñan un papel decisivo, como elementos condicionantes de los procesos de reforma fiscal. Así, en la Memoria de la Dirección General de Contribuciones de 1913, se afirmaba que “en general la implantación del organismo administrativo es mucho más difícil que la del régimen material de los Impuestos”, que “la constitución de un organismo (administrativo) fuerte y capaz es la condición previa de toda reforma honda del viejo sistema de nuestras contribuciones”. (Las citas las tomamos de FUENTES QUINTANA, E. La ideología de la reforma tributaria silenciosa, en Hacienda Pública Española no. 42 – 43, Madrid, 1976, págs. 130 y 131). Para continuar destacando la importancia de las innovaciones en la Administración Tributaria, también J. ZORNOZA PÉREZ ha afirmado que los “(...) aspectos de la organización administrativa y la distribución de funciones entre los distintos cuerpos de la Hacienda Pública, además de resultar de una extraordinaria importancia desde el punto de vista del servicio a los intereses generales, que el artículo 103 de la Constitución encomienda a la Administración, afectan también a los derechos de los ciudadanos contribuyentes (...)” sobre todo en lo relativo a sus garantías frente a la Administración (Prólogo a la obra de ORTIZ CALLE, E. La Agencia Estatal de Administración Tributaria. Universidad Carlos III de Madrid –Boletín Oficial del Estado. Colección Monografías no. 25, Madrid, 1998, pág. 15.) Y en Italia, desde mediados de siglo, L. EINAUDI ha señalado que “cualquier reforma fiscal es pura hipocresía, vana y hueca retórica, si es que no va precedida de una reforma de la Administración Tributaria” (Tomado de FUENTES QUINTANA, E. Las reformas tributarias en España. Teoría Historia y propuestas, ed. crítica, Barcelona 1990, pp. 445). En Alemania, A. HENSEL ha destacado que “es un error científico creer en el invariable contenido de la Ley con independencia del cuerpo organizativo encargado de aplicar la Ley en la realidad” y, además, “el hecho de asignar la ejecución de determinadas leyes administrativas a un determinado tipo de organización es a menudo algo decisivo para el efectivo contenido jurídico de la norma cuyos efectos definidores nunca se agotan”. (La influencia del Derecho Tributario sobre la formación de los conceptos del Derecho Público, traducción española de Pérez Royo, F., Hacienda Pública Española no. 22, 1973, pág. 178). En fin, lo que subyace en estos planteamientos es que la realización de la idea de justicia requiere “que las normas materialmente justas sean efectivamente cumplidas, pues en caso contrario se produce una divergencia entre lo que es y lo que debería ser” (TIPKE, K. Steuergerechtigkeit in Theorie and praxis, ed. Otto Schmidt, Köln, 1981, pág. 43. La cita la hemos tomado de la introducción a la obra de MARÍN-BARNUEVO FABO, D. Presunciones y técnicas presuntivas en Derecho Tributario, op. cit., Madrid, 1996, pág. XXVII).

tración que los aplica) la que permite concretar (siendo su requisito *sine qua non*) las aspiraciones de hacer competitivas las economías de los países miembros.⁴¹

Puede decirse que en el ámbito de la competitividad de los sistemas tributarios y sus administraciones intervienen otros factores que determinan la localización de los capitales foráneos (tales como las posibilidades que las respectivas legislaciones dejen abierta —indirectamente— para la planificación y la ingeniería fiscal); y también afirmarse que los grandes contribuyentes no acuden a plantear reclamaciones, quejas y sugerencias a la Administración Tributaria, ya que por conducto de su planificación económica y fiscal se adelantan al acontecimiento impositivo, conocen previamente la incidencia de la normativa fiscal y el alcance de la acción Administrativa en sus actividades.

Pero a pesar de estas consideraciones (que no dejan de ser ciertas), también debe tenerse en cuenta que el acercamiento de la actividad de la Administración Tributaria al ciudadano contribuye a mejorar, en su totalidad, las distintas actividades y servicios de la Agencia; en consecuencia, ello incide en las relaciones con los grandes contribuyentes, aunque sea indirectamente, a la vista de que, en todo caso, éstos también se relacionan con aquélla.

Los principales tributos estatales afectan a millones de ciudadanos, y, como ya se ha dicho, el sistema de auto-liquidaciones (masivo) corre a cargo del contribuyente. En este contexto son especialmente importantes las relaciones de la Hacienda Pública con los sujetos obligados a contribuir, sobre todo en el momento actual, pues se viene prestando creciente atención al estatuto del ciudadano frente a la Administración con el fin de lograr el cumplimiento voluntario de las obligaciones de aquél.⁴²

⁴¹Al decir de J. Bartolomé Llorente y V. Pérez Menayo, “la eficacia de las Administraciones Públicas europeas constituye ya un reto, y la calidad del servicio y la rapidez en la accesibilidad son ya un elemento que hace competitivas las economías de los países” (Teoría y técnicas de la comunicación, op. cit., pág. 434).

⁴²A esta lógica obedece la creación de la novísima Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en cuya Exposición de motivos se lee que “La aprobación de una Ley que contenga los derechos y garantías de los contribuyentes, ampliamente demandada por todos los sectores sociales, constituye un hito de innega-

En tanto que permite mayor transparencia⁴³ de la acción administrativa y evita (o contribuye a disminuir) cualquier tipo de actuación arbitraria, el Consejo para la Defensa del Contribuyente da mayor efectividad del deber constitucional de contribuir, básico para la financiación de las funciones estatales, y contribuye a que la realización de prestaciones coactivas se lleven a cabo en el mejor clima de entendimiento posible y con la certeza de que a los contribuyentes se les impone únicamente lo que el Derecho exige para materializar aquel deber constitucional de contribuir a los gastos públicos.

ble trascendencia en el proceso de reforzamiento del principio de seguridad jurídica característico de las sociedades democráticas más avanzadas. Permite, además, profundizar en la idea de equilibrio de las situaciones jurídicas de la Administración Tributaria y de los contribuyentes, con la finalidad de favorecer un mejor cumplimiento voluntario de las obligaciones de éstos.” Para agregar más adelante que “Las modificaciones que la Ley incorpora van dirigidas, por una parte, a reforzar los derechos del contribuyente y su participación en los procedimientos tributarios y, por otra, y con esta misma finalidad, a reforzar las obligaciones de la Administración Tributaria, tanto en pos de conseguir una mayor celeridad en sus resoluciones como de completar las garantías existentes en los diferentes procedimientos.” Obsérvese, además, que “(...) la creación del Consejo para la Defensa del Contribuyente, (...) contribuirá eficazmente a la aplicación de la presente Ley.” (Boletín Oficial del Estado, Ministerio de la Presidencia, Madrid, 1998).

⁴³ Este rasgo de transparencia presente en el Consejo para la Defensa del Contribuyente y su carácter garantista de los derechos del Contribuyente, se desprende claramente de la Exposición de Motivos del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el cual se crea dicho órgano. En efecto, allí se indica lo siguiente: “En este marco, en el que debe reiterarse la voluntad de facilitar a los ciudadanos todos los cauces posibles para hacer llegar a las autoridades y responsables de los diferentes organismos públicos cualesquiera quejas, reclamaciones, sugerencias o propuestas que aquellos ciudadanos deseen transmitir como consecuencia de sus relaciones con las Administraciones Públicas, y especialmente, en el caso que nos ocupa, con la Secretaría de Estado de Hacienda, responsable a través de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de la gestión del sistema tributario estatal y aduanero, lo que se acomete en el presente Real Decreto mediante la creación de un Consejo para la Defensa del Contribuyente, que sin perjuicio de su naturaleza consultiva, se concibe con caracteres de independencia y representatividad y al que se dota de los medios profesionales y operativos necesarios para asegurar la eficacia de su actuación interna, estructurando de hecho a estos efectos una novedosa oficina para la Defensa del Contribuyente encargada de canalizar todas las posibles quejas, reclamaciones o propuestas de los ciudadanos, así como de asesorar a la Secretaría de Estado de Hacienda en todas las cuestiones concernientes a la mejor protección y defensa de los contribuyentes con la Administración Tributaria del Estado”.

Los fines de protección al contribuyente (del órgano en referencia) también resultan claros de la Exposición de Motivos de la Ley 1/1998 de 26 de febrero, de Derechos Garantías de los Contribuyentes, al señalar que “(...) junto a la importante reforma que esta Ley representa, debe destacarse, asimismo, su carácter programático, en cuanto que constituye una declaración de principios de aplicación general en el conjunto del sistema tributario, con el fin de mejorar sustancialmente la posición jurídica del contribuyente en aras a lograr el anhelado equilibrio en las relaciones de la Administración con los administrados y de reforzar la seguridad jurídica en el marco tributario.

Pero se debe precisar que lo anterior no influye necesariamente en el grado de receptividad de la Administración frente al Estado de opinión de los contribuyentes; pues no podemos soslayar que el Consejo es un Órgano consultivo y sus recomendaciones dependen de una decisión política para ser acogidas, por lo que la receptividad dependerá de cada momento político que atraviese la Agencia Tributaria y la Secretaría de Estado de Hacienda, lo que es particularmente predicable de los cambios normativos que se recomienden; no así en relación a las cuestiones que dependan directamente de los servicios o unidades operativas involucradas en reclamaciones que se tramiten ante el Consejo. En estas últimas se puede esperar mayor receptividad a la valoración que hagan los contribuyentes y a las recomendaciones que de allí se deriven y sean propuestas por los representantes del Consejo.

BIBLIOGRAFÍA

- 1.- ALONSO González, L. M., *Información tributaria versus intimidad personal y secreto profesional*, Tecnos, Colección Jurisprudencia Práctica, núm. 4, Madrid, 1992.
- 2.- ALVIAR Ramírez, O., *Elementos de Finanzas Públicas en Colombia*, reimpresión de la primera edición, Temis, Colombia, 1989.
- 3.- BARTOLOMÉ Llorente, J. y PÉREZ Menayo, V., *Teoría y técnicas de la comunicación (aplicación a las organizaciones públicas)*, en *Estudios de Gerencia desde la Administración Financiera*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1996.
- 4.- CASADO Ollero, G., *Comentarios a la Nueva Ley de Impuesto sobre la Renta de no Residentes*, en *Los nuevos Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre la Renta de no Residentes. Comentarios a las Leyes 40/1998 y 41/1998, con sus respectivos reglamentos aprobados por Reales Decretos 214/1999, de 5 de febrero, y 326/1999, de 26 de febrero*, Mc Graw Hill, Madrid, 1999.
- 5.- CASTÁN Tobeñas., *Teoría de la aplicación e investigación del Derecho*. Instituto Editorial Reus, Madrid, 1947.
- 6.- CROZIER, M., *No se cambia la sociedad por decreto*, Instituto Nacional de Administraciones Públicas, Alcalá de Henares, 1994.
- 7.- ERIC, Monnier., *Evaluación de la acción de los poderes públicos*, Colección de Estudios de Hacienda Pública, edición en español, Instituto de Estudios Fiscales, 1995.
- 8.- *Estrategias de la Administración Tributaria para la década de los noventa*, Centro Interamericano de Administradores Tributarios, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1990.

9.- *Estrategias de la Administración Tributaria para la década de los noventa*, Centro Interamericano de Administradores Tributarios, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992.

10.- FERNÁNDEZ Cuevas, A., *Principios generales y derechos de los contribuyentes*, en *El estatuto del contribuyente*, Comentarios a la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, Aranzadi, Madrid, 1998.

11.- FERNANDO Díaz Yubero y JUAN ANTONIO Garde Roca, *Nuevas concepciones sobre el contenido de la gestión pública y la Administración tributaria*;

12.- RUIZ Jarabo, I., *Gestión de la Hacienda Pública y comportamiento social*, *Curso de Gerencia Pública*, Escuela de Hacienda Pública, Madrid, 1989.

13.- FUENTES Quintana, E., *La ideología de la reforma tributaria silenciosa*, en *Hacienda Pública Española* No. 42-43, Madrid, 1976.

14.- FUENTES Quintana, E., *Las reformas tributarias en España*, Teoría, Historia y propuestas, ed. crítica, Barcelona 1990.

15.- GARCÍA de Enterría, E., *Reflexiones sobre la Ley y los principios generales del Derecho en el Derecho Administrativo*, *Revista de Administración Pública* no. 40, 1963.

16.- GARCÍA Pelayo, M., *Las transformaciones del Estado contemporáneo*, Alianza Universidad, Madrid, 1996.

17.- GARCÍA - Margallo, J. M., y MÉNDEZ de Vigo, I., *Una reforma fiscal para España*, LID, Editorial Empresarial, SL, Madrid, 1996.

- 18.- GARDE Roca, J. A., *Gerencia y Administración Financiera. En Lecturas de gerencia desde la Administración financiera*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1996.
- 19.- GIBERT - Thöenig., *El gerencialismo y los servicios públicos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1993.
- 20.- GIL - Robles, A., *Los nuevos límites de la tutela judicial efectiva*, Centro de Estudios Constitucionales, Cuadernos y Debates, núm. 62, Madrid, 1996.
- 21.- GÓMEZ - Pomar Rodríguez, J., *La Administración tributaria como política pública. En Lecturas de Gerencia desde la Administración Financiera*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1996.
- 22.- *Hacia un planteamiento más general de la teoría del fraude fiscal*, en Hacienda Pública Española No. 129, febrero, 1994.
- 23.- HENSEL A., *La influencia del Derecho Tributario sobre la formación de los conceptos del Derecho Público*, traducción española de Pérez Royo, F., Hacienda Pública Española no. 22, Madrid, 1973.
- 24.- Jiménez Compaired, I., *Los incrementos no justificados de patrimonio en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, Marcial Pons, Madrid, 1996.
- 25.- JOSEP Schumpeter., *La crisis fiscal del Estado*.
- 26.- *La Administración al servicio del público*, OCDE.
- 27.- *La Administración tributaria en los países del CIAT*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992.

- 28.- LARENZ K., *Derecho justo. Fundamentos de ética jurídica*, traducción de L. Díez Picazo, Madrid, Ed. Civitas, 1985.
- 29.- LARENZ K., *Metodología de la ciencia del Derecho*, Traducción de Marcelino Rodríguez Molinero, Ariel, Barcelona, 1994.
- 30.- JIMÉNEZ Compaired, I., *Los incrementos no justificados de patrimonio en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, Marcial Pons, Madrid, 1996.
- 31.- MARÍN - Barnuevo Fabo, D., *Presunciones y técnicas presuntivas en Derecho Tributario*, Mc Graw Hill, Madrid, 1996.
- 32.- MARTÍN Mateo, R., *El sistema administrativo clásico y su permeabilidad a los nuevos paradigmas de la calidad total*, Revista de Administración Pública, No. 134, mayo-agosto de 1994.
- 33.- MARTÍN Queralt, J., LOZANO Serrano, C., CASADO Ollero, G., y TEJERIZO López, J. M., *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, octava edición, Tecnos, Madrid, 1997.
- 34.- OCDE., *Comité de Cooperación Técnica y Comité de Asuntos Fiscales. La receptividad administrativa y el contribuyente*, Un resumen para los decisores, París, 1989.
- 35.- OCDE., *Comité de Asuntos Fiscales. Los poderes de la administración fiscal y los derechos del contribuyente*, París, Marzo de 1990.
- 36.- OFFE, C., *Contradicciones en el Estado del Bienestar*, Alianza Universidad, Madrid, 1994.
- 37.- PAREJO Alfonso, L., *Eficacia y Administración*, Tres estudios, M.A.P., Madrid, 1995.

- 38.- PAREJO Alfonso, L., *Administrar y juzgar; Dos funciones constitucionales distintas y complementarias*, Ed. Tecnos, Madrid, 1993.
- 39.- PASTOR Ridruejo, L., “*La interpretación tributaria ante el nuevo título preliminar del Código Civil*”, Estudios de Derecho Tributario, Vol. I. IEF, Madrid, 1979.
- 40.- PÉREZ Luño, A. E., *La seguridad jurídica*, 2ª edición revisada y puesta al día, Ariel, Barcelona, 1994.
- 41.- PETER Senge., *La Quinta Disciplina*, Ed. Granica, Barcelona, 1992.
- 42.- PFEFFER., *Organizaciones y teoría de las organizaciones*, Fondo de Cultura Económica. 1982.
- 43.- *Ponencias de la XXV Asamblea General del CIAT: Estrategias de la Administración.*
- 44.- MICHAEL Hammer, James Champy., *Reingeniería de la empresa*. Ed. En castellano, 1994. Parramón ediciones, S.A.
- 45.- *Responsabilidad gerencial del administrador tributario*, Ponencias de la Conferencia Técnica del CIAT de Munich.
- 46.- RUIZ García, J. R., *Secreto bancario y hacienda pública*, cuadernos Civitas, Madrid, 1988.
- 47.- SAINZ de Bujanda, F., *Hacienda y Derecho*, Vol. V., Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1967.
- 48.- SAINZ de Bujanda, F., *Sistema de Derecho Financiero I*, Vol. 1, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1977.

- 49.- SANZ Gadea, E., *Siete notas sobre fiscalidad de la Banca*, Gaceta Fiscal, núm. 19, Madrid, 1985.
- 50.- SUBIRATS, J., *Análisis de políticas públicas y eficacia de la Administración*, Ministerio para las Administraciones Públicas, Madrid, 1994.
- 51.- TEJERIZO López, J. M., *Procedimientos tributarios y garantías del contribuyente*, en Revista española de Derecho Financiero, Civitas, núm. 100, Madrid, 1998.
- 52.- *Treinta y cuatro artículos seleccionados de la Revista de Administración Pública*, INAP, Madrid, 1983.
- 53.- *Administración Tributaria para la década de los noventa*, CIAT, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1990.
- 54.- *Administración Tributaria para la década de los noventa*, CIAT, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992.
- 55.- *Una estrategia para la modernización de la Administración Tributaria*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, mayo de 1991.
- 56.- *Una estrategia para la modernización de la Administración Tributaria*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, mayo de 1991.
- 57.- ZORNOZA Pérez, J., *Prólogo a la obra de ORTIZ CALLE, E. La Agencia Estatal de Administración Tributaria*, Universidad Carlos III de Madrid – Boletín Oficial del Estado. Colección Monografías No. 25, Madrid, 1998.

QUINTA PARTE

ÍNDICES

ÍNDICE ALFABÉTICO DE PRECEDENTES DE SALA SUPERIOR

ACTA circunstanciada prevista en el artículo 46 de la Ley Aduanera.- La omisión en su levantamiento trae como consecuencia la nulidad lisa y llana de la resolución que en ella se motive. V-P-2aS-142 (17)	137
ACTA circunstanciada prevista en el artículo 46 de la Ley Aduanera.- Su levantamiento debe efectuarse en presencia del interesado. V-P-2aS-143 (18)	138
ACTAS parciales complementarias.- La fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación las autoriza. V-P-SS-146 (1)	7
ACTOS sucesivos de representación.- Aplicabilidad de las normas nacionales y extranjeras. V-P-2aS-136 (11)	86
AUTORIZACIÓN para disminuir el monto de los pagos provisionales.- Sólo puede exigirse al contribuyente que cumpla con los requisitos previstos por los artículos 12-A, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 8° de su Reglamento. V-P-2aS-138 (13)	97
CONTRAVENCIÓN a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación.- Se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución. V-P-2aS-141 (16)	121
CUOTA compensatoria.- Durante su revisión procede el análisis del daño o amenaza de daño, sólo cuando la autoridad cuente con elementos que en principio permitirían eliminarla o modificarla. V-P-2aS-131 (6)	37

CUOTA compensatoria.- El sistema armonizado de codificación de las mercancías, no es un nivel de agregación adecuado para comparar el valor normal con el precio de exportación de las mercancías. V-P-2aS-132 (7)	38
CUOTAS compensatorias.- Caso en el cual las Secciones de la Sala Superior son competentes para resolver cuando se controvierta su aplicación. V-P-2aS-144 (19)	139
FACULTADES concurrentes.- Las tenían la Administración Especial de Recaudación y las Administraciones Locales de Recaudación, tratándose de compensaciones realizadas por controladas y controladoras, de acuerdo con el Reglamento Interior del S.A.T. vigente hasta el 3 de diciembre de 1999. V-P-2aS-139 (14)	98
IMPUESTO sobre la renta determinado en términos del artículo 10-A de la Ley de la materia vigente en 1996.- Era acreditable contra el impuesto al activo del ejercicio. V-P-SS-147 (2)	8
IMPUESTO sobre la renta que se causa por la distribución de dividendos o utilidades.- En términos del artículo 10-A de la Ley de la materia vigente en 1996, es a cargo de las personas morales residentes en México que los distribuyan. V-P-SS-148 (3)	9
JURISPRUDENCIA de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.- Es obligatoria su aplicación aun cuando no exista agravio alguno al respecto, por tratarse de una cuestión de orden público. V-P-2aS-146 (21)	150
MERCANCÍA de procedencia extranjera.- Acreditamiento de su tenencia legal. V-P-2aS-134 (9)	67

MERCANCÍA importada decomisada por la autoridad aduanera.- Debe ordenarse su devolución al haberse declarado la nulidad de la determinación del crédito fiscal. V-P-2aS-145 (20)	140
PROCEDIMIENTO de revisión de la cuota compensatoria definitiva.- Durante su trámite no resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 29 de la Ley de Comercio Exterior. V-P-2aS-133 (8)	40
REGLAS de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior.- La regla 271 vigente en 1996 implica una excepción a lo previsto por el artículo 9º, quinto párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo vigente en 1996. V-P-SS-149 (4)	10
RESOLUCIÓN que admite a trámite un recurso.- No constituye un acto favorable ni definitivo para el recurrente. V-P-2aS-137 (12)	87
SENTENCIAS del Tribunal.- Deben declarar la nulidad de la resolución para el efecto de que la autoridad analice prueba superveniente cuando se omita su análisis y el Tribunal no cuenta con todos los elementos de prueba con los que se adminicula. V-P-2aS-140 (15)	116
TASA arancelaria preferencial al amparo del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.- Para que se otorgue, es suficiente que se señale en el pedimento de importación la clave del país al que corresponde la tasa. V-P-2aS-135 (10)	76
VALOR en la aduana de las mercancías importadas. V-P-1aS-180 (5)	31
VISITAS domiciliarias.- Su duración en los casos de excepción a que se refiere el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1996. V-P-2aS-147 (22)	152

**ÍNDICE ALFABÉTICO DE
CRITERIOS AISLADOS DE SALA SUPERIOR**

SENTENCIAS de nulidad.- Debe ser para efectos, cuando la resolución impugnada la constituye el desechamiento del recurso de revocación previsto en la Ley de Comercio Exterior, por el que se impugnaron, tanto la determinación, como la aplicación de cuotas compensatorias. (1) 157

**ÍNDICE ALFABÉTICO DE
CRITERIOS AISLADOS DE SALAS REGIONALES**

ADMINISTRACIONES Locales de Auditoría Fiscal.- Sus facultades para determinar y liquidar créditos por concepto de los impuestos y sus accesorios de carácter federal, así como para imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales, son concurrentes con las de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal. (7) 192

COMPETENCIA para emitir órdenes de inspección fitosanitaria.- Carecen de ella los delegados en las entidades federativas de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural. (6) 177

DILIGENCIAS de revisión se presumen legales por constituir actuaciones de la autoridad, en las cuales se hacen constar los hechos ocurridos en la diligencia, lo cual es independiente del valor probatorio que se otorgue a la documentación encontrada con motivo de dicha revisión. (1) 166

LEY del Impuesto al Activo.- Cuando en el ejercicio de 1998 se cause impuesto sobre la renta, superior al impuesto al activo, puede acreditarse en términos del primer párrafo del artículo 9° de la Ley, no obstante la exención prevista en el decreto que exime del pago de diversas contribuciones federa-

les, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1997. (10)	211
LEY del Impuesto al Activo.- Decreto por el que se exime del pago de diversas contribuciones federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1997, no contiene excepción de aplicación de la Ley. (11)	211
LOS datos obtenidos por medio de compulsas a terceros no tienen valor probatorio pleno, el valor probatorio de los mismos debe ser otorgado conforme a la naturaleza de la probanza de que se trate. (2)	167
PROCURADURÍA Federal del Consumidor.- Es incompetente para conocer por quejas de carácter civil. (12)	225
PROCURADURÍA Federal de Protección al Ambiente, Unidad de Verificación.- El acuerdo que regula la organización y funcionamiento interno del Instituto Nacional de Ecología y de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente no es el instrumento legal idóneo para crear y dotar de facultades a dicha unidad. (8)	198
PROCURADURÍA Federal de Protección al Ambiente, Unidad de Verificación.- Es incompetente para ordenar y practicar visitas de inspección. (9)	199
TRIBUNAL Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.- Carece de competencia para examinar la legalidad de un poder notarial. (5)	174
VALOR probatorio de los datos obtenidos mediante compulsas a terceros, facultad de verificación y presunción de validez, constituyen conceptos diversos. (3)	167

VALORACIÓN de la documentación y registros contables del contribuyente respecto de los datos aportados por terceros, que realiza la autoridad liquidadora, constituye un acto de autoridad administrativa que debe ser fundado y motivado. (4)	168
--	-----

**ÍNDICE ALFABÉTICO DE JURISPRUDENCIAS
DEL PODER JUDICIAL FEDERAL**

AFIANZADORAS. Se encuentran legitimadas para oponer la excepción de prescripción del crédito fiscal, independientemente de que el contribuyente fiado la haya o no hecho valer. (2a./J. 71/2001)	236
--	-----

ALEGATOS en el juicio contencioso administrativo previstos en el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación. Debe ampararse por la omisión de su análisis si causa perjuicio al quejoso, como cuando en ellos se controvierte la contestación a la demanda o se refutan pruebas. (2a./J. 62/2001)	237
--	-----

CONTENCIOSO administrativo. Las pruebas deben admitirse en el juicio y valorarse en la sentencia, aun cuando no se hubieran ofrecido en el procedimiento. (2a./J. 69/2001)	238
--	-----

CONTRADICCIÓN de tesis. La denuncia respectiva debe resolverse con prioridad por tratarse de una afectación a la seguridad jurídica. (1a./J. 106/2001)	235
--	-----

CONTRADICCIÓN de tesis. Si el Procurador General de la República no emite su opinión dentro del plazo establecido en el artículo 197-A de la Ley de Amparo, precluye su derecho para hacerlo. (1a./J. 107/2001)	235
---	-----

DEMANDA de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Dada la confusión que se produce entre los artículos 12 y 258, fracción II, del Código Fiscal de la Federación y el 44 de la Ley Orgánica

del referido Órgano, deben considerarse días inhábiles los señalados en ambos ordenamientos para efectos del cómputo del plazo de su presentación. (2a./J. 63/2001)	239
DOCUMENTOS. El Juez de Distrito debe analizar si los aportados en el juicio de amparo están expedidos conforme a la ley, con el fin de determinar su eficacia. (VI.3o.A. J/7)	248
FIANZAS penales. La caducidad instituida en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas no les es aplicable, si su cobro no se exigió dentro del plazo pactado en la póliza o en el término legal correspondiente. (2a./J. 72/2001)	240
GASTOS de ejecución. Procede su devolución si la autoridad fiscal no acredita que se hubiere llevado a cabo el embargo y avalúo administrativo. (VIII.3o. J/8)	249
INFONAVIT. Inicio del plazo de caducidad de las facultades del instituto para determinar el importe de las aportaciones, tratándose de trabajadores inscritos. (2a./J. 67/2001)	240
ORDEN de visita domiciliaria emitida en contra del contribuyente. La autoridad debe motivar la calidad que le atribuye (sujeto directo, responsable solidario o tercero relacionado). (VIII.3o. J/9)	249
RESPONSABILIDAD. Agentes del Ministerio Público, policías judiciales y peritos de la Procuraduría General de la República. El Código Federal de Procedimientos Penales y, en su caso, el Código Penal Federal, son aplicables supletoriamente a lo establecido en la Ley Orgánica de dicha Procuraduría. (2a./J. 74/2001)	241

RESPONSABILIDAD de los Servidores Públicos. El Código Federal de Procedimientos Penales y, en su caso, el Código Penal Federal, son aplicables supletoriamente a todos los procedimientos que establece la Ley Federal relativa. (2a./J. 60/2001)	242
REVISIÓN en amparo directo. Requisitos para su procedencia. (2a./J. 64/2001)	243
REVISIÓN en amparo indirecto. La autoridad responsable emisora de la resolución reclamada, no está legitimada para interponerla. (I.6o.A. J/7)	247
REVISIÓN fiscal. Las autoridades demandadas en el juicio de nulidad carecen de legitimación procesal para interponerla (artículo 248 del Código Fiscal de la Federación). (2a./J. 59/2001)	244
SENTENCIA de amparo. Se incurre en defectuoso cumplimiento si habiéndose otorgado la protección constitucional respecto de preceptos relativos a un impuesto, la autoridad se limita a devolver lo pagado por éste y no lo cubierto por tributos complementarios a los que no se refirió la sentencia, pero que debían calcularse en un porcentaje adicional a aquél. (2a./J. 75/2001)	245
VISITA domiciliaria, la notificación de la ampliación del plazo para la continuación de la, prevista en el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación, debe hacerse constar en acta circunstanciada, tal como se previene en el diverso 46 del invocado Código Tributario. (XIV.1o. J/8)	250
VISITAS domiciliarias. El artículo 46-A, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, al establecer que, respecto de algunas categorías de contribuyentes, no existe plazo para su conclusión, transgrede el artículo 16 constitucional (legislación vigente en 1995). (2a./J. 65/2001)	245

ÍNDICE ALFABÉTICO DE TESIS DEL PODER JUDICIAL FEDERAL

<p>ACLARACIÓN de sentencia fiscal. Consecuencias en caso de que el Magistrado Instructor la deseche por improcedente. (VI.1o.A.114 A)</p>	272
<p>ACLARACIÓN de sentencia fiscal. Es improcedente su desechamiento por el Magistrado Instructor. (VI.1o.A.113 A)</p>	273
<p>ACTAS de visita. La identificación de los visitadores se cumple con la presentación de sus credenciales, de las que se adjuntaron copias fotostáticas. (VIII.3o.19 A)</p>	278
<p>ACTO administrativo dictado fuera del plazo legal. Constituye infracción a las formalidades y no al mérito u oportunidad del mismo. (I.7o.A.157 A)</p>	261
<p>ADMINISTRACIONES locales de auditoría fiscal. La cita del acuerdo mediante el cual se autorizó el inicio de sus actividades es innecesaria para efectos de fundar su competencia en el acto de molestia. (VII.2o.A.T.33 A)</p>	277
<p>AGRAVIOS en la revisión. Son inoperantes los formulados por la autoridad responsable, si se limitan a reproducir literalmente los argumentos expresados al rendir su informe justificado. (1a. CIII/2001)</p>	252
<p>AMPARO contra leyes. Es improcedente si se reclama la inconstitucionalidad de un precepto de la Ley de Amparo, aplicado por primera vez en perjuicio del gobernado en una sentencia dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito al resolver un juicio de amparo directo. (1a. XCVIII/2001)</p>	252
<p>AMPLIACIÓN de demanda y alegatos en materia fiscal. Cuando se omite conceder ese derecho, previsto legalmente, se violan las formalidades esenciales del procedimiento. (VI.3o.A.52 A)</p>	274

APROVECHAMIENTO. Tiene ese carácter el que debe pagarse por concepto de los ingresos brutos obtenidos tratándose de la prestación del servicio de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, por lo que no le son aplicables los principios constitucionales en materia tributaria (artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera). (2a. CCXVIII/2001)....	258
BONO de actuación. No forma parte del sueldo básico para efectos de determinar el monto de la pensión por jubilación de los trabajadores al servicio del estado. (I.7o.A.154 A)	262
DEMANDA de nulidad presentada por correo. Concepto de residencia para efectos de la presentación tratándose de una persona moral. (XVII.1o.7 A) ...	280
DEPÓSITOS en cuentas aduaneras de garantía. Los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera que los prevén, transgreden el principio de legalidad previsto en el artículo 16 de la Constitución Federal. (1a. CVI/2001)	253
FIANZAS otorgadas a favor de la federación, Distrito Federal, Estados o Municipios, para garantizar obligaciones diversas de las fiscales en materia federal a cargo de terceros. El artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas que prevé el procedimiento para hacerlas efectivas, no transgrede el principio de igualdad consagrado en el artículo 13 de la Constitución Federal. (1a. XCVII/2001)	255
INCONFORMIDAD. Queda sin materia si la resolución dictada en acatamiento de la ejecutoria de amparo, se impugnó en un nuevo juicio de garantías y éste ya se resolvió otorgándose la protección constitucional al quejoso. (1a. CII/2001)	256
JUICIO de nulidad. Excepción al principio de litis abierta (artículo 197 del Código Fiscal de la Federación). (I.10o.A.24 A)	263

MULTA a las autoridades inexistentes. El tribunal revisor debe corregir de oficio su imposición, dada la imposibilidad de que se haga efectiva. (XXII.1o.30 K)	281
PRECLUSIÓN. No opera cuando la autoridad deja de resolver en un plazo de cuatro meses (interpretación de los artículos 153, párrafo tercero, de la Ley Aduanera y 67, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación). (V.3o.12 A)	270
PRÓRROGA en las visitas domiciliarias. Procedencia y cómputo del plazo de veinte días (interpretación de la parte final del segundo párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación). (VI.2o.A.29 A)	273
RECLAMACIÓN improcedente en contra del auto que tiene por recibido el recurso de queja. (III.2o.A.26 K)	268
RECURSO administrativo de revocación. La resolución emitida fuera del plazo legal de cuatro meses a que alude el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, no ocasiona la nulidad del acto ni impide a la autoridad emitirlo con posterioridad a ese término. (VIII.3o.20 A)	279
RECURSO de revisión previsto por el artículo 86 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo. Su interposición ante el Servicio Postal Mexicano, no surte efectos. (V.3o.11 A)	271
RENTA. El artículo 70, fracción XII, de la Ley que regula el Impuesto relativo, al considerar como personas morales no contribuyentes a las sociedades civiles constituidas para administrar fondos o cajas de ahorro, sólo cuando el número de sus socios y el volumen de sus activos totales no excedan de los límites que dicho precepto establece, transgrede el principio de equidad tributaria. (2a. CCXXXII/2001)	259

REQUERIMIENTOS de pago y embargo. Fundamentación y motivación. (V.3o.10 A)	271
REVISIÓN fiscal. Es improcedente cuando se invocan agravios que ya fueron examinados en diversa revisión fiscal o en amparo directo, por constituir esos aspectos cosa juzgada. (VI.3o.A.60 A)	275
REVISIÓN fiscal. Resulta improcedente el recurso interpuesto por el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, si el objeto de la controversia versó sobre el monto de una pensión jubilatoria. (VII.2o.A.T.32 A)	277
REVISIÓN fiscal. Son inoperantes los agravios que se hagan valer y que sólo pueden beneficiar a la parte actora en el juicio de nulidad. (III.1o.A.86 A)	268
SENTENCIAS incongruentes dictadas en los juicios de amparo directo. El Tribunal revisor debe subsanarlas de oficio cuando advierta que en la resolución que constituye el acto reclamado, no se aplicaron los preceptos cuya constitucionalidad se cuestiona. (1a. CIX/2001)	256
SISTEMAS de Ahorro para el Retiro. En virtud de que la Ley relativa no dispone el plazo que la autoridad deba otorgar a los particulares para oírlos en defensa, queda al arbitrio de ésta determinarlo. (I.7o.A.151 A)	262
SOLICITUD de informes, datos o documentos. Conforme al artículo 48, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, el citatorio que se deje para su notificación debe señalar que la cita es precisamente para que esa solicitud se entregue. (IV.2o.A.26 A)	269
TRÁMITE aduanero. El artículo 49, fracción VII, inciso c), de la Ley Federal de Derechos que prevé el pago por aquellas operaciones que se efectúen en términos de la Ley Aduanera en que se utilice la parte II, de los pedimentos de	

importación, exportación o tránsito, sin precisar su objeto, viola el principio de legalidad tributaria (legislación vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y ocho). (1a. CV/2001)	257
TRIBUNAL Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. El acuerdo que fija el horario de labores no limita el término de 45 días previsto en el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación para la presentación de la demanda de nulidad. (II. 3o.A.5 A)	267
VISITA domiciliaria. Ampliación de la (interpretación del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en mil novecientos noventa y siete, su reforma que entró en vigor a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y ocho, y artículo segundo transitorio, fracción IX, de dicha reforma). (VI.3o.A.53 A)	276
VISITADORES designados para efectuar la visita domiciliaria. La circunstancia de que esta última sea realizada sólo por alguno de ellos no le resta validez. (I.12o.A.12 A)	264
VISITAS domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales. La circunstancia de que no se levanten actas parciales y acta final no deja en estado de indefensión al visitado. (I.12o.A.11 A)	265
VISITAS domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales. No es requisito para su validez, que en ellas se levanten actas parciales y acta final. (I.12o.A.9 A)	266
VISITAS domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales. Su práctica se rige estrictamente por lo dispuesto en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación. (I.12o.A.10 A)	266
Fe de erratas	330

FE DE ERRATAS

REVISTA No. 13 DE ENERO DEL 2002

En la página 354 renglón 10,

DICE: término del artículo 81 del Código Fiscal de Procedimientos Civiles de aplicación

DEBE DECIR: término del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación