



**PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL
CONTRIBUYENTE**

**SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS DE
QUEJA E INVESTIGACIÓN**

RECOMENDACIÓN 03/2011

EXPEDIENTE: *****

CONTRIBUYENTE: *****

México, Distrito Federal, cinco de diciembre de dos mil once.
"2011, Año del turismo en México"

**LIC. LOURDES DEL ÁNGEL PALACIOS
ADMINISTRADORA LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL
CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

Con fundamento en los artículos 1, párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5, fracción III, 21, 22, fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. El 18 de octubre de 2011, la contribuyente persona física *****, acudió a esta Procuraduría a interponer procedimiento de **QUEJA** en contra de la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, argumentando que la motivación empleada por esa autoridad al resolver las solicitudes de condonación que formuló, resulta inexacta e insuficiente narrando los siguientes antecedentes:

I. Que en el mes de abril de 2011 solicitó, mediante el portal electrónico del Servicio de Administración Tributaria, la condonación de las multas impuestas por concepto de incumplimiento a la declaración y pago provisional respecto a los impuestos denominados IEPS, ISR, IVA, e IETU correspondientes a los periodos mayo 2009 y mayo 2010, controladas con los números de crédito *****.

II. Que el 18 de julio del mismo año, en el mismo portal electrónico, se dio respuesta a la solicitud no accediendo a su petición.

III. Que el 2 de agosto pasado, presentó ante la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal, solicitud de condonación de las multas controladas con los números de crédito fiscal *****, argumentando que la situación económica en la que se encuentra, la imposibilita materialmente para cubrir el monto de las multas impuestas a su cargo

IV. Mediante oficio ***** de 29 de agosto de 2011, la Titular de la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, firmando en su ausencia el Subadministrador de esa Administración, resolvió negar la solicitud de condonación.

2- Con fecha 20 de octubre del año en curso, se admitió a trámite la queja de mérito, asignado al caso, en número consecutivo de expediente *****, y requiriéndose mediante oficio número *****, notificado el 20 siguiente, a la Administración Local de Recaudación

del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, para que rindiera su informe respecto de los actos que se le atribuían, acompañando las documentales que estimara conducentes.

3- Con fecha 26 de octubre de 2011, mediante el oficio número *****, la Administradora Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, en tiempo y forma, desahogó el requerimiento solicitado rindiendo el informe de los actos que se le atribuían.

4- Mediante proveído de 7 de noviembre de 2011 esta Procuraduría dictó un acuerdo en el que se reservó el derecho de llevar a cabo acciones de investigación necesarias a fin de obtener la información indispensable para estar en aptitud de emitir el acuerdo correspondiente.

En estos términos, se efectúan las siguientes:

II. C O N S I D E R A C I O N E S

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo de aplicación supletoria, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, actuó de forma ilegal en transgresión de los derechos de la contribuyente *****, atento a lo siguiente:

A.- En primer lugar, debe mencionarse que la autoridad al rendir su informe aduce la improcedencia de la queja, ya que señala medularmente que en términos de lo dispuesto en los artículos 8, fracción XVI de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de aplicación supletoria, resulta improcedente el conocimiento e investigación del presente asunto, por lo que hace a la respuesta del 18 de junio de 2011, que es recaída en una solicitud de orientación por parte de los contribuyentes, la cual no constituye un acto, sino una mera orientación sin representar una instancia, ni poseer fuerza vinculatoria.

Manifiesta también que su improcedencia deriva de que en términos del artículo 58, fracción II, de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, así como el diverso 5, fracción II, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en relación con los diversos 121, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, y 13, primer párrafo, fracción I, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el plazo que las disposiciones legales establecen para impugnar un acto transcurrió en exceso, por lo que operó el consentimiento de ese acto por parte de la quejosa, y de admitirlo se atentaría en contra de la firmeza de las resoluciones.

Ahora bien, los artículos 5, fracción III, 16 y 18 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 53 y 58, de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, disponen:

“LEY ORGÁNICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

“Artículo 5.- Corresponderá a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

(..)

III.- Conocer e investigar de las quejas de los contribuyentes afectados por los actos de las autoridades fiscales federales por presuntas violaciones a sus derechos, en los términos de la presente Ley y, en su caso, formular recomendaciones públicas no vinculatorias, respecto a la legalidad de los actos de dichas autoridades;

(..)

Artículo 16.- Cualquier persona podrá presentar quejas o reclamaciones para denunciar presuntas ilegalidades contra sus derechos tributarios y acudir ante las oficinas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente para presentarlas, ya sea directamente o por medio de representante.

Las quejas o reclamaciones deberán presentarse por escrito, utilizando para estos efectos cualquier medio, inclusive por la página electrónica que establezca la Procuraduría para tal fin, salvo casos urgentes calificados por el Procurador de la Defensa del Contribuyente o, en su caso, por los Delegados Regionales, en que podrán formularse por cualquier medio de comunicación.

(..)

Artículo 18.- La presentación de la queja o reclamación a que se refiere la fracción III del artículo 5, podrá hacerse en cualquier tiempo, a menos que, el acto que se reclame de las autoridades fiscales federales vaya a ser objeto de defensa contenciosa por la Procuraduría, en términos de la fracción II del artículo 5, caso en el cual la queja para efectos de la recomendación que le precediera, deberá presentarse a más tardar dentro de los 15 días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación del acto o resolución a impugnarse con el apercibimiento de que, si no se presenta en el término antes indicado, se tendrá por no presentada.

LINEAMIENTOS QUE REGULAN EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES SUSTANTIVAS DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.

Artículo 53. Las Quejas y Reclamaciones de los contribuyentes que se tramiten ante la Procuraduría tienen por objetivo conocer e investigar los actos de las autoridades fiscales que se estimen violatorios de los derechos de los contribuyentes a efecto de emitir recomendaciones públicas y proponer, en su caso, medidas correctivas a las autoridades fiscales involucradas. Igualmente, tienen como objeto denunciar ante las autoridades competentes la posible comisión de delitos así como de actos que puedan dar lugar a responsabilidad civil o administrativa.

(..)

Artículo 58. La Queja y Reclamación es improcedente:

I. Cuando no se aporten los datos necesarios para la determinación de la existencia de los hechos objeto de la Queja y Reclamación;

II. Cuando la pretensión del promovente sea la tramitación de recursos o acciones distintas a las de la competencia de la Procuraduría; y,

III. Cualquiera otra que de acuerdo con las normas sustantivas o de procedimiento aplicables, impidan la tramitación del procedimiento.

(...)"

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer e investigar, mediante el procedimiento de queja, actos de autoridades fiscales federales que los contribuyentes estimen violatorios de sus derechos de una manera amplia y sin formalismos o requisitos excesivos, pues el objetivo al crear la norma que tutela a esta Procuraduría es el garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal.

De esta manera, el contribuyente afectado puede acudir en cualquier momento, independientemente de los plazos que para la impugnación de los actos dispongan las leyes respectivas, salvo que el acto que someta a conocimiento de la Procuraduría vaya a

ser objeto de defensa contenciosa, a través del Área de Representación Legal y Defensa de este Organismo.

Es decir, al analizar una queja por esta Procuraduría donde un gobernado reclame una violación a sus derechos como contribuyente, este Organismo, como todas las autoridades, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo además, por virtud del texto del artículo 1° Constitucional, la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia.

Lo anterior nos lleva a la conclusión de que si el acto por el cual se promueve la queja está consentido o no para efectos procesales, resulta intrascendente para su admisión, pues la materia del procedimiento de queja es la salvaguarda de los derechos de los contribuyentes así como el acceso a la justicia de estos últimos, situación que no puede verse afectada por aspectos procesales aplicables en procedimientos ante otras autoridades de carácter administrativas o jurisdiccionales.

De igual manera se advierte que el artículo 58 transcrito, contempla expresamente los casos en que la queja y reclamación serán improcedentes, siendo éstos, cuando no se aporten los datos necesarios para la determinación de la existencia de los hechos objeto de la queja; cuando la pretensión del promovente sea la tramitación de recursos o acciones distintas a las de la competencia de esta Procuraduría; o bien, que de la disposición expresa en leyes aplicables, sea improcedente la investigación y conocimiento del asunto por esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Lo anterior se traduce en que la procedencia de la queja no se encuentra sujeta o limitada a que los actos de los que se duelen los contribuyentes posean la característica de definitividad para su impugnación, o bien que siendo definitivos, el término legal establecido para el mismo efecto no haya transcurrido.

Lo anterior se corrobora con lo dispuesto en el artículo 2 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, que a la letra establece:

“**Artículo 2.** Para los fines de los presentes Lineamientos se entenderá por:

I. ACTO ADMINISTRATIVO: Cualquier acto u omisión emitido por las autoridades fiscales a que se refiere la fracción V de este artículo, y que afecte o vulnere los derechos de los contribuyentes, con independencia de que sea considerado o no definitivo para los efectos de su impugnación, en términos de las disposiciones legales respectivas.

Se pone de manifiesto que si, como se ha establecido en líneas anteriores, las disposiciones que regulan el procedimiento de queja y reclamación ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, establecen lo referido a la procedencia en cuanto a la materia, competencia y términos para la interposición, así como los casos expresos de improcedencia, no resulta aplicable otro ordenamiento.

Luego entonces, el procedimiento que nos ocupa **ES PROCEDENTE**, toda vez que en el presente asunto la C. *****, solicita que se inicie el procedimiento de queja a efecto de conocer e investigar los actos de la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria consistentes en las respuestas recaídas a sus solicitudes de condonación, la primera, vía electrónica en el portal del Servicio de Administración Tributaria el 18 de julio del año en curso, y la diversa, resuelta mediante oficio ***** de 29 de agosto siguiente, argumentando la incorrecta, inexacta e insuficiente motivación por no haberse analizado la situación concreta del caso.

B.- Del contenido de las pruebas aportadas así como de las manifestaciones de las partes tanto en la solicitud de queja como en el informe rendido por la autoridad involucrada, se advirtió que los actos que reclamó la contribuyente *****, como violatorios de sus derechos, **efectivamente existieron.**

Es preciso señalar que la contribuyente manifestó y acreditó ante esta Procuraduría que la multa identificada con el número de crédito *****, ya fue pagada, razón por la cual, el presente acuerdo conclusivo de recomendación no afectará a dicha sanción que ya fue cubierta.

Señala la contribuyente que la primera solicitud de condonación la realizó de 13 de abril del año en curso, vía electrónica en el portal de internet del Servicio de Administración Tributaria; manifestando que se trata de una señora de 74 años, cuyos ingresos mensuales ascienden a \$1,500.00 M.N., por lo que el elevado monto de las multas, rebasa su capacidad económica.

Continúa manifestando que la segunda solicitud fue presentada ante la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, mediante escrito libre, el 02 de agosto de 2011, en la que argumentó ser una señora de 74 años, que no tiene bienes, cuyos ingresos mensuales son de \$2,000.00 M.N., por concepto de pensión y esporádicamente ingresos por comisiones que no rebasan igual cantidad, además de señalar su imposibilidad para contratar un contador que le ayudara a realizar los cálculos correspondientes, declarándose insolvente para cubrir el monto de las multas determinadas a su cargo.

La autoridad al pronunciarse sobre la primera solicitud de condonación, presentada vía electrónica, informó a la contribuyente el 18 de julio de 2011, en el portal del Servicio de Administración Tributaria, lo siguiente:

“...NOS PERMITIMOS HACER DE SU CONOCIMIENTO QUE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES DE RECAUDACIÓN ATENDERÁN SOLICITUDES DE CONDONACIÓN DE MULTAS A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 70A Y 74 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TRATÁNDOSE DE MULTAS ORIGINADAS POR LA OMISIÓN TOTAL O PARCIAL EN EL PAGO DE CONTRIBUCIONES DETERMINADAS E IMPUESTAS POR LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA O LAS AUTOIMPUESTAS POR LOS CONTRIBUYENTES CON MOTIVO DE AUTOCORRECCIÓN.

TRATÁNDOSE DE MULTAS FORMALES POR INCUMPLIMIENTO Y/O EXTEMPORANEIDAD QUE SE ESTABLECEN EN LOS ARTÍCULOS 81 Y 82 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN MATERIA DE CUMPLIMIENTO Y CONTROL EN LA PRESENTACIÓN DE OBLIGACIONES NO SURTIRÁ EFECTOS LA RESOLUCIÓN FAVORABLE CONDONACIÓN.

POR LO ANTERIOR, LE INFORMAMOS QUE LAS SANCIONES IMPUESTAS POR INCUMPLIMIENTO Y EXTEMPORANEIDAD DE CONTROL DE OBLIGACIONES NO SON FACTIBLES DE SER CONDONADAS, SIN EMBARGO LO INVITAMOS A QUE HAGA EFECTIVO LA REDUCCIÓN DEL 20% POR PRONTO PAGO DE SUS MULTAS DE CONFORMIDAD CON EL ART. 75 FRACCIÓN VI, DE CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN CASO DE QUE LA MULTA SE ENCUENTRE DENTRO DEL PLAZO DE LOS 45 DÍAS SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE SURTA SUS EFECTOS LA NOTIFICACIÓN.”

Por lo que hace a la segunda solicitud de condonación, la Administradora Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal, mediante oficio número *****, del día 29 siguiente, resolvió negar la condonación solicitada en los siguientes términos:

*“APRECIANDO LAS CIRCUNSTANCIAS DISCRECIONALES DEL CASO, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 74 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, LE SEÑALAMOS QUE LAS MULTAS CONTROLADAS CON LOS NÚMEROS DE CRÉDITO FISCAL *****, A CARGO DEL CONTRIBUYENTE *****, POR CONCEPTO DE LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DE LA DECLARACIÓN PRESENTADA MEDIANTE REQUERIMIENTO DE AUTORIDAD NO. ***** NOTIFICADO EL 15 DE JUNIO DE 2009, CORRESPONDIENTE A LA DECLARACIÓN DE PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DE ABRIL DE 2009, EN CANTIDAD HISTÓRICA DE \$1,960.00, LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DE LA DECLARACIÓN PRESENTADA MEDIANTE REQUERIMIENTO DE AUTORIDAD NO. ***** NOTIFICADO EL 05 DE AGOSTO DE 2009, CORRESPONDIENTE A LA DECLARACIÓN DE PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES, EN CANTIDAD HISTÓRICA DE \$1,960.00, POR LA OMISIÓN EN LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN QUE LE FUE REQUERIDA SIN QUE HAYA DADO CUMPLIMIENTO EN EL PLAZO ESTABLECIDO EN EL REQUERIMIENTO NO. ***** NOTIFICADO EL 29 DE JULIO DE 2010, CORRESPONDIENTE A LA DECLARACIÓN DEL PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES, EN CANTIDAD HISTÓRICA DE \$1,960.00, ASÍ COMO LA MULTA POR LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DE LA DECLARACIÓN PRESENTADA MEDIANTE REQUERIMIENTO DE AUTORIDAD NO ***** NOTIFICADO EL 29 DE JULIO DE 2010, CORRESPONDIENTE A LA DECLARACIÓN DE PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES, EN CANTIDAD HISTÓRICA DE \$1,960.00, EN ESE TENOR DICHAS MULTAS NO SON ORIGINADAS POR LA OMISIÓN TOTAL Ó PARCIAL EN EL PAGO DE CONTRIBUCIONES DETERMINADA E IMPUESTA POR LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA O LAS AUTOIMPUESTAS POR LOS CONTRIBUYENTES, POR LO QUE NO ES SUSCEPTIBLE DE CONDONACIÓN, EN VIRTUD DE QUE SE TRATA DE MULTAS FORMALES IMPUESTAS POR EXTEMPORANEIDAD ESTABLECIDOS EN LOS ARTÍCULOS 81 Y 82 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN MATERIA DE CONTROL DE OBLIGACIONES Y SE INICIARA Ó CONTINUARA SEGÚN SEA EL CASO EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN”*

Visto lo anterior, es claro que los actos que motivaron la queja que nos ocupa comparten tanto la materia, como la lesión a los derechos que reclama la contribuyente, razón por la cual, el análisis que se realiza de ambas resoluciones, será en su conjunto, atento a la violación que argumenta y que promueve, y que consiste en la deficiente, inexacta e incorrecta motivación de la autoridad fiscal al resolver, ya que no se consideró las condiciones concretas y reales, específicamente la situación económica de ella, para resolver sobre la concesión del beneficio extrafiscal de la condonación.

Por su parte la Titular de la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria al rendir su informe relativo a la queja de mérito, argumentó medularmente que tanto la resolución emitida electrónicamente como la contenida en el oficio *****, se encuentran debidamente fundadas y motivadas correcta y exactamente.

Argumenta que la motivación consiste en la exposición de argumentos sobre los cuales sostiene su decisión, tomando en cuenta la aplicación de las hipótesis normativas a la situación de hecho que se resuelve, señalando que para satisfacer el requisito de la motivación, es suficiente señalar lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como exponer los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y razonamientos de los que se deduzca la relación lógica de los hechos y el derecho invocado.

Aduce que en las resoluciones que se reclaman, la decisión de no condonar fue motivada al considerar que la multa deriva del incumplimiento de las obligaciones fiscales de la contribuyente, por lo que no se deja en estado de indefensión a la solicitante, ya que de manera clara y precisa se le hizo de su conocimiento que al ser una multa impuesta por infracción, no es condonable.

Continúa argumentando que la decisión de no conceder el beneficio de la condonación, responde también al hecho de que condonar multas impuestas por incumplimiento a disposiciones fiscales, provocará que los contribuyentes dejen de cumplir con sus obligaciones tributarias, pues de antemano conocerán que sus multas serán condonadas, con lo que se pondrá en riesgo la recaudación de los ingresos que el Estado tiene derecho a percibir a efecto de sufragar el gasto público.

Finalmente aduce que la motivación en un acto de autoridad es satisfecho cuando se expresan los razonamientos necesarios para que de manera sustancial se resuelva una pretensión, sin que haya lugar a exigir mayor amplitud o abundancia en los razonamientos de su negativa, pues sólo su ausencia total puede dar pie a considerar que se deja en estado de indefensión a la contribuyente.

En estos términos esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, procede a emitir la presente Recomendación, la cual se basa en las siguientes:

III. OBSERVACIONES:

Como primer elemento, es necesario señalar el marco normativo que regula a la figura de la condonación que establece nuestro Código Tributario. La condonación es una figura jurídica que se creó con la finalidad de que la administración pública, a través de las autoridades de la Secretaría de hacienda y Crédito Público, se encuentre en posibilidad de declarar extintas las multas o créditos determinadas a cargo de los contribuyentes, valorando los siguientes puntos:

- Las circunstancias del caso concreto; y
- Los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

Ahora bien, de la interpretación armónica y *pro-homine* mandatada por el artículo 1º Constitucional, se desprenden las siguientes premisas:

- Que las autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tienen la facultad de condonar las multas por infracciones fiscales;
- Que para ejercer esta facultad deberán apreciarse discrecionalmente las circunstancias concretas y específicas del caso;
- Que el derecho de los particulares para solicitar la condonación de las multas no constituye instancia.

El artículo 74 del Código Fiscal de la Federación dispone textualmente lo siguiente:

“La Secretaría de Hacienda y Crédito Público **podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales**, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual **apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso** y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este Artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.”

(Énfasis añadido)

De la transcripción se advierte que en dicho artículo se consagra una facultad discrecional a cargo de las autoridades cuando resuelvan sobre solicitudes de condonación presentadas por los contribuyentes. Dicha discrecionalidad se traduce en que el ejercicio de la facultad no requiere mayor fundamentación que el señalamiento del dispositivo que la contiene, sin embargo, ello no las exenta del requisito Constitucional de la motivación¹ la cual no debe ser sólo suficiente, sino exhaustiva y exacta, que analice y resuelva de manera específica los argumentos esgrimidos por el solicitante y especifique la razón de su determinación de fondo.

Así las cosas, tratándose de un acto de autoridad administrativa en la cual, como en el caso, se niega la condonación de una multa impuesta a la contribuyente ejerciendo una facultad discrecional, para que se colme el requisito **Constitucional** de motivación, es menester que la autoridad razone porque a la contribuyente no se le puede condonar el pago de las multas determinadas a su cargo, esto es, las razones por las cuales su situación jurídica no se ubica en la hipótesis prevista en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, ello bajo una apreciación de su exacta situación.

Cabe destacar que a propósito de las facultades discrecionales de las autoridades, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que para su correcto uso, la autoridad debe en todo evento fundar y motivar su proceder, con la finalidad de no tornar esa atribución arbitraria, sin trastocar la naturaleza de la misma facultad.²

En consideración de esta Procuraduría, la motivación señalada por la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria es insuficiente, pues se concentra en argumentar que no procede la condonación de las multas determinadas a cargo de la C. ***** , por derivar de una sanción impuesta con motivo del incumplimiento a las disposiciones fiscales, pero sin analizar la situación particular de la contribuyente, pues solo sostiene que esas multas no son susceptibles de condonación por corresponder a incumplimientos, lo cual constituye un razonamiento general que no justifica de forma explícita los razonamientos del caso en concreto.

¹ De acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, entendiéndose por esta última característica la expresión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se toman en consideración para la emisión de un acto, encuadrando el asunto de que se trata a las disposiciones legales o al marco jurídico existente, así se estableció la tesis aislada publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo XI, Abril de 199., página 255

² Tesis LXII/98, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VIII, Septiembre de 1998, visible a página 56

Ahora bien como se dijo, la motivación exigida por el artículo 16 Constitucional jamás puede ser general, sino que ineludiblemente debe referirse al caso particular valorando de forma discrecional las circunstancias que le sean sometidas a su consideración, así como los motivos que tuvo la autoridad para imponer la multa.

Más aún tratándose de la condonación de multas es exigible con mayor razón que la motivación se refiera en todo caso a la situación particular y específica del contribuyente, ya que tal figura implica un perdón, pero no caprichoso o arbitrario, sino basado en consideraciones particulares que pudieran tener los sujetos sancionados, pues si solamente se aportan para negarla criterios generales, tales como que no pueden perdonarse las multas por incumplimiento extemporáneo de las obligaciones porque se sembraría el mal ejemplo, se está haciendo nugatoria la figura misma de la condonación, ya que jamás llegaría a producirse al depender de apreciaciones generales.

En el caso, el motivo de la multa cuya condonación se pretende deriva de la infracción a obligaciones dispuestas en el Código Fiscal de la Federación, consistente en la obligación de declarar mensualmente el pago de los impuestos empresarial a tasa única, al valor agregado, el impuesto sobre la renta y el impuesto especial sobre protección y servicios, por lo que en una interpretación armónica y literal del citado artículo 74, es claro que las multas impuestas a la contribuyente quejosa sí son susceptibles de condonarse por parte de la autoridad fiscal.

No debe perderse de vista que en la facultad discrecional concedida a las autoridades fiscales en el multicitado artículo 74, no establece de ninguna manera cuales son multas susceptibles de condonarse y cuáles no, además de que no limita o sujeta la condonación a la calidad o naturaleza de las multas.

En este punto es importante subrayar que la discrecionalidad, como hemos señalado, no significa que las autoridades puedan determinar a su libre potestad cuando condonan o no, ya que lo que es discrecional es únicamente la apreciación de los hechos.

Con apoyo en lo anterior y en aplicación de la interpretación *pro-homine* a favor de los derechos humanos que consagra el artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la facultad discrecional de condonar multas impuestas a los contribuyentes por cualquier infracción a las disposiciones fiscales, deberá aplicarse en el sentido más benéfico, tomando en cuenta la situación real y concreta que abarque las condiciones humanas, sociales, económicas y culturales en que se encuentran los contribuyentes, así como la gravedad o levedad de los motivos que originaron la infracción, utilizando el juicio de ponderación atendiendo siempre al interés que genere un mayor beneficio y buscando la protección más amplia del contribuyente, situación que no aconteció en el presente caso.

En ese tenor, al advertir que las autoridades fiscales cuentan con la facultad discrecional de condonar multas por infracciones a las disposiciones fiscales, no es suficiente señalar que la multa en concreto no es susceptible de condonación por tratarse de una multa impuesta por incumplimiento, pues todas las multas derivan del incumplimiento de disposiciones generales.

Finalmente el que la autoridad al resolver sobre la condonación de las multas impuestas a la C. *****, acate la máxima dispuesta en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación consistente en apreciar discrecionalmente las circunstancias del caso, pues de las resoluciones dictadas por la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria no se advierte que se haya apreciado, analizado y valorado la situación económica y social real de la contribuyente.

Lo anterior es así, pues en las solicitudes de condonación, la C. ***** manifestó ser una señora de 74 años, con problemas de salud, sin trabajo más que uno esporádico de comisionista, cuyo único ingreso que tiene es una pensión de \$2,000.00 mensual, además de que manifiesta no tener contador que la auxilie para la presentación de sus declaraciones ni recursos para contratarlo, aunado a que no tiene bienes, razones por la que los montos de la multa rebasan su capacidad económica, siendo su pretensión, no el incumplir, sino demostrar que se encuentra imposibilitada para enfrentar esa carga determinada por las autoridades tributarias; situaciones que jamás fueron controvertidas o puestas en duda por las autoridades, sino que indebidamente las consideró ajenas a la solicitud, lo cual contraviene lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, donde se establece que:

“En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.”

Ahora bien, por otra parte conviene destacar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido el derecho al *mínimo existencial* como un derecho fundamental reconocido por los Tratados Internacionales de los que México es parte, cuya razón radica en la forma en que debe abstenerse el estado de gravar cuando una persona reúne las condiciones relativas a la obligación de contribuir, en los siguientes términos: “*el objeto del derecho al mínimo vital abarca todas las medidas positivas o negativas imprescindibles para evitar que la persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor intrínseco como ser humano por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna*”.³

Bajo este derecho, las autoridades señaladas como responsables en el procedimiento de queja debieron abstenerse de afectar a la contribuyente en cuestión negándole la condonación solicitada sin valorar su situación particular, pues al negarle dicha condonación se está afectando la situación de vulnerabilidad en que se ubica una persona pensionada de la tercera edad para subsistir digna y autónomamente.

En esta vía de pensamiento, es importante señalar que la Ley de los Derechos de las Personas Adultas Mayores, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio de 2002, establece las bases así como los principios bajo los cuales se debe regir la actuación de las instituciones públicas en relación con las personas cuya edad excede los 70 años, o de 60 años en términos de lo dispuesto por el Instituto Nacional de las Personas Adultas Mayores.

En ese tenor, en términos de los artículos 4, fracciones III y V, 5, fracción II, letras a, b y d, las instituciones públicas y de gobierno deben propiciar un trato justo y proporcional en las condiciones de acceso y disfrute de los satisfactores necesarios para el bienestar de las personas adultas mayores, brindando una atención preferente de acuerdo con las características y circunstancias de las personas adultas mayores, a fin de garantizar el respeto a sus derechos y entre ellos al de una vida digna.

³ Así lo sostuvo el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo en revisión 2237/2009.

Lo anterior se traduce, que al tratarse de una contribuyente que se ubica en el supuesto previsto por la Ley de los Derechos de las Personas Adultas Mayores, debe concederse una atención y trato preferente que garantice el respeto a su dignidad humana, facilitando la concesión del beneficio extrafiscal de la condonación, a fin de no vulnerar su derecho a una vida digna, en la que sus ingresos cubran principalmente sus necesidades humanas de alimento, vestido, vivienda y salud, sin que obsten para ello las cargas tributarias o sancionadoras impuestas por infracciones a las disposiciones fiscales, máxime si se considera que en este caso se trata de una contribuyente de bajos ingresos cuya infracción no fue por incumplimiento de sus obligaciones, sino un incumplimiento extemporáneo, que además demuestra su buena fe por acercarse a la autoridad en dos ocasiones para solicitar el perdón y no así para desatender su situación o evadirse por medios heterodoxos de su cumplimiento.

Finalmente, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente quiere ponderar la exigencia de que todas las autoridades fiscales federales tengan en cuenta el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en su párrafo tercero establece:

"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley."

Máximas constitucionales que ya fueron interpretadas por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el asunto Varios 912/2010 (caso Rosendo Radilla), estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales deben interpretar los derechos humanos de la manera que más favorezca a la persona, sin que estén por ello facultadas para declarar la invalidez de las normas o para desaplicarlas en los casos concretos.

Esto es, dentro del ámbito de sus competencias, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia, situación que a consideración de esta Procuraduría no sucedió en la especie.

Por todo lo antes expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; y, 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se formula la siguiente:

IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS.

PRIMERA.- Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja en análisis, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA.- Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente dictamina que es lesivo a los derechos de la contribuyente C. *****, el acto consistente en las respuestas recaídas a sus solicitudes de condonación, la primera, vía electrónica en el portal del Servicio de Administración Tributaria el 18 de julio del año en curso, y la diversa, resuelta mediante oficio ***** de 29 de agosto siguiente por las razones antes expuestas.

TERCERA.- Se emite a la **LIC. LOURDES DEL ÁNGEL PALACIOS, ADMINISTRADORA LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, la **RECOMENDACIÓN** consistente en la adopción de la siguiente medida correctiva:

Que se realice una ponderación de los derechos fundamentales de la contribuyente y a fin de que se genere el mayor beneficio y evitar una afectación en sus recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente dadas las características de la contribuyente, **SE CONDONEN** las multas controladas con los números de ***** con fundamento en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación.

CUARTA.- Cumpla con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos de la contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

QUINTA.- Se concede, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, término de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de la misma para que informe si acepta o no la presente Recomendación, así como la adopción de las medidas correctivas.

Se destaca que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la recomendación será pública.

Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA

c.c.p. Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.- Jefe del Servicio de Administración Tributaria.
Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Procedimientos de Queja e Investigación.
Dr. Jorge Armando Mora Beltrán.- Director General de Quejas y Reclamaciones.