

TEMA 1 DERECHO PROCESAL FISCAL Y ADMINISTRATIVO

1.1.- CONCEPTO DERECHO PROCESAL FISCAL:

Gran parte de la actividad administrativa tributaria se realiza a través de actos que constituyen procedimientos administrativos. Aquí, debemos recordar, que nos encontramos frente a una materia que es administrativa por naturaleza y tributaria por calificación. Es decir, en el procedimiento tributario nos encontramos con que forma parte, y guarda íntima conexión, con el resto de los procedimientos administrativos.

Entre los procesalistas mexicanos, Nava Negrete afirma que el procedimiento administrativo “es el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración”

En ponencia el Magistrado Mariano Azuela Guitron, la Sala Superior del Extinto Tribunal Fiscal de la Federación definió el concepto de leyes de procedimientos de la siguiente forma: las normas de procedimiento son aquellas disposiciones jurídicas que garantizan o hacen efectivo el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las obligaciones que corresponden a las partes dentro de las diversas relaciones jurídicas que pueden existir entre ellas, y que son establecidas en las normas sustantivas. Así, pues, las normas de procedimiento constituyen reglas de actuación, que determinan el acto o serie de operaciones y trámites que deben seguirse para obtener la defensa de un derecho o el cumplimiento de una obligación. Son preceptos de carácter instrumental, directamente vinculados con la potencia coercitiva del derecho, que tienen por objeto garantizar la eficacia de las normas sustantivas.

Para Hensel el procedimiento tributario debe conducir a la ejecución de la pretensión surgida de la ley a través de la realización del hecho generador. El procedimiento tributario debe considerarse como el núcleo del derecho tributario administrativo en

cuanto en forma general tiene la tarea de cuidar que el Estado obtenga las prestaciones a que tiene derecho.

1.2.- UBICACIÓN:

En materia Jurídica se pueden diferenciar la razón de proceso y procedimiento, en cuanto a su contenido, si se considera que el proceso tiende a la satisfacción de una pretensión por vía jurisdiccional, mientras que el procedimiento denota el aspecto formal, es decir, la forma que reviste el ejercicio de la acción y que puede darse tanto en materia judicial como en materia administrativa. Al procedimiento administrativo se le identifica como la forma de realizar una serie de actuaciones dirigidas a la manifestación de un pronunciamiento que corresponde a una autoridad administrativa.

De esta manera, se diferencia al procedimiento judicial del procedimiento administrativo.

...al considerar que no obstante que el proceso y el procedimiento son una serie de actos convenidos, en el proceso judicial se desenvuelven ante un tercero independiente e imparcial que esta por encima de las partes y que termina con una sentencia, y en el procedimiento administrativo esta serie de acto termina con una acto administrativo, con una decisión de la autoridad administrativa.

1.3.- PRINCIPIOS QUE RIGEN AL PROCEDIMIENTO FISCAL:

a) Principio de Legalidad:

La ley es la fuente principal del derecho tributario administrativo, como vamos a ver con mayor amplitud al explicar el requisito de la garantía de fundamentación.

En este sentido ha sostenido la S.C.J.N. que las autoridades “no tienen mas facultades que las que la ley les otorga, pues, si así no fuera, fácil sería suponer implícitas todas las necesarias para sostener actos que tendrían que ser arbitrarios, por carecer de

fundamento legal". Que los actos de las autoridades administrativas que no estén autorizados por ley alguna, importan una violación de garantías. Que las autoridades administrativas no tienen más facultades que las que expresamente les conceden las leyes, y cuando dictan una determinación que no esté debidamente fundada y motivada por alguna ley, debe estimarse que es violatoria de las garantías consignadas en el artículo 16 Constitucional.

En este sentido la Propia Suprema Corte ha sostenido las siguientes jurisprudencias en cuanto a el Principio de Legalidad:

No. Registro: 176,414

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXII, Diciembre de 2005

Tesis: VI.3o.A. J/49

Página: 2580

VISITA DOMICILIARIA. LA AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN, PREVISTA EN EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, REQUIERE DE LA DEBIDA MOTIVACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2003).

La ampliación del plazo que establece el segundo párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2003 para la conclusión de las visitas domiciliarias, implica el ejercicio de una facultad discrecional, que no por serlo deviene irrestricta, sino sujeta al principio de legalidad, e incluso, a control jurisdiccional; de manera que si en la determinación respectiva sólo se señala que se amplía el plazo porque no se concluyó la visita, pero no se justifica con motivos suficientes, la orden de que se trata resulta violatoria de la garantía de debida motivación contemplada en el artículo 16 constitucional.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 303/2001. Inmase S.A. de C.V. 8 de noviembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Juan Carlos Ríos López.

Revisión fiscal 155/2004. Administradora Local Jurídica de Puebla Sur. 26 de noviembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretaria: Deyanira Martínez Contreras.

Revisión fiscal 82/2005. Administradora Local Jurídica de Puebla Sur. 16 de junio de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Alejandro Ramos García.

Revisión fiscal 118/2005. Secretario de Hacienda y Crédito Público. 4 de agosto de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. del Pilar Núñez González. Secretario: José Fernández Martínez.

Revisión fiscal 139/2005. Secretario de Hacienda y Crédito Público. 13 de octubre de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Juan Carlos Ríos López.

No. Registro: 180,269

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XX, Octubre de 2004

Tesis: 1a./J. 86/2004

Página: 263

RENTA. EL ARTÍCULO 32, FRACCIÓN XVII, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2002, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, AL PERMITIR QUE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, MEDIANTE REGLAS DE CARÁCTER GENERAL, DECIDA QUÉ PÉRDIDAS SUFRIDAS EN LA ADQUISICIÓN Y ENAJENACIÓN DE ACCIONES PUEDEN SER DEDUCIBLES.

El artículo 32, fracción XVII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al determinar que las pérdidas sufridas en la adquisición y enajenación de acciones podrán ser deducidas en los casos en que se dé cumplimiento a los requisitos establecidos por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, **transgrede el principio**

de legalidad previsto en el artículo 31, fracción IV constitucional, toda vez que la deducción de dichas pérdidas es un factor considerado en la determinación de la base, uno de los elementos esenciales del impuesto sobre la renta, motivo por el cual dicho numeral tiene el efecto de que ésta sea determinada no por el propio legislador, sino por la autoridad administrativa, incorporando contenidos normativos al determinar qué pérdidas pueden ser deducibles y cuáles no, atendiendo a criterios, condiciones, circunstancias y requerimientos no contemplados originalmente por un texto formal y materialmente legislativo.

Amparo en revisión 2549/2003. Radiomóvil Dipsa, S.A. de C.V. 4 de febrero de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 2457/2003. Grupo Praxair, S.A. de C.V. 5 de febrero de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Jaime Flores Cruz.

Amparo en revisión 1395/2003. Controladora Comercial Mexicana, S.A. de C.V. 3 de marzo de 2004. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Andrea Nava Fernández del Campo.

Amparo en revisión 15/2004. Médica Sur, S.A. de C.V. 26 de mayo de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Ángel Ponce Peña.

Amparo en revisión 619/2004. Grupo Carso, S.A. de C.V. y Coagraviadas. 30 de junio de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Manuel González Díaz.

Tesis de jurisprudencia 86/2004. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de veintidós de septiembre de dos mil cuatro.

b) Principio de fundamentación y motivación:

Siendo el procedimiento administrativo tributario una serie de actos administrativos, algunos de carácter material y otros de carácter jurídico, en cuanto a estos últimos, resulta aplicable el principio o garantía de legalidad que para todos los actos de autoridad, administrativa o judicial, requiere la Constitución Federal. Por tanto, el estudio de este principio de legalidad sería aplicable tanto al procedimiento administrativo como a los actos administrativos que lo integren.

La fundamentación y la motivación son dos figuras jurídicas distintas, para efectos de validez de todo acto de autoridad. son únicas e indivisibles, por lo que en un momento

dado no puede aceptarse que carezca de fundamentación o motivación para que se encuentre el acto legalmente emitido, ya que la falta de uno de esos requisitos excluye la presencia del otro. En consecuencia, si no esta fundada y motivada una resolución administrativa por no señalarse en ella los preceptos y supuestos que encuadren en la norma especial aplicable, es correcto señalar, en términos genéricos, que dicha resolución no esta ajustada a derecho y por lo tanto procede declare su nulidad. Esto es así, ya que lo contrario llevaría a considerar un acto de autoridad, aun cuando carezca de uno de esos elementos, por el hecho de llenar solo uno de esos requisitos, lo que va en contra de lo preceptuado por el artículo 16 Constitucional, en el que claramente se indica que deben reunirse los dos requisitos y no solo uno de ellos, ya que ese y no otro es el término copulativo “y”, pues de otra manera se pudo utilizar el disyuntivo “o”, lo que significaría que bastaría con uno de los elementos en cuestión para hacer validos en cuanto al formalismo, los actos de la autoridad.

Dicho criterio queda evidenciado poro parte de la Corte Suprema en las Siguietes Jurisprudencias.

No. Registro: 183,251

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XVIII, Septiembre de 2003

Tesis: 2a./J. 67/2003

Página: 392

MULTAS FISCALES IMPUESTAS EN CANTIDADES ACTUALIZADAS. REQUISITOS PARA SU DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.

La actualización de las multas establecidas en el Código Fiscal de la Federación no pagadas en las fechas previstas en las disposiciones legales aplicables, tiene su fundamento en el artículo 70, en relación con los numerales 17-A y 17-B de ese ordenamiento y, generalmente, es calculada de conformidad con lineamientos contenidos en resoluciones misceláneas fiscales o sus anexos, que se hacen del conocimiento de los contribuyentes por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante su publicación en el Diario Oficial de la Federación, considerando que dichas disposiciones legales y reglas de observancia general forman parte del sistema previsto por el legislador federal para la imposición de sanciones a los infractores de las disposiciones fiscales, es necesario que las autoridades fiscalizadoras, al imponerlas, no sólo motiven la conducta infractora, sino que también especifiquen si las cantidades corresponden a las actualizadas en términos de los preceptos referidos, así como la fecha en que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el factor de actualización correspondiente, con lo que se salvaguardan las garantías de seguridad jurídica y defensa del contribuyente, pues de ese modo existirá certidumbre acerca de si la multa impuesta corresponde a la norma de actualización o no, y el afectado estará en posibilidad de impugnar la sanción o la resolución miscelánea fiscal.

Contradicción de tesis 36/2003-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Tercer Circuito. 8 de agosto de 2003. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: José de Jesús Murrieta López.

Tesis de jurisprudencia 67/2003. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de agosto de dos mil tres.

No. Registro: 188,830

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XIV, Septiembre de 2001

Tesis: VI.1o.A. J/20

Página: 1197

FACULTAD DE COMPROBACIÓN. FALTA DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, LLEVA A DECRETAR LA NULIDAD PARA EFECTOS Y NO LISA Y LLANA.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 41, apartado B, fracciones IV y XVI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se desprende que las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal están facultadas para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y, consecuentemente imponer las sanciones por las infracciones que adviertan en el ejercicio de sus facultades de comprobación; asimismo, de la interpretación de los artículos 238 y 239 del código tributario federal, se desprenden las diferentes hipótesis en las cuales se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, esto es, lisa y llana, para efectos o en términos de la parte final del último párrafo de la fracción III del artículo 239 del citado ordenamiento legal; por lo que respecta a la hipótesis en análisis sólo se debe diferenciar cuándo es una nulidad lisa y llana y cuándo para efectos, de tal manera que si el acto reclamado encuadra en alguno de los supuestos previstos en las fracciones I y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, así como en la fracción II del artículo 239, se debe entrar al estudio del fondo del asunto y, en caso de ser procedente, declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada; en cambio, si se trata de los supuestos previstos en las fracciones II, III y V del referido artículo 238, deben considerarse como violaciones de carácter formal, y en el caso, con fundamento en la fracción III, párrafo primero del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, debe declararse la nulidad para efectos de la resolución reclamada; en consecuencia, la falta de fundamentación de la autoridad administrativa al comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes se traduce en un vicio de carácter formal, que se actualiza en la causa prevista por los artículos 238, fracción II y 239, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, y trae como consecuencia el declarar la nulidad para efectos de la resolución reclamada y no lisa y llana.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 38/2000. Subadministrador de lo Contencioso "2" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla. 10 de enero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: José de Jesús Quesada Sánchez. Secretaria: María Elena Gómez Aguirre.

Revisión fiscal 159/2000. Subadministrador de lo Contencioso "2" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla. 15 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Mayra González Solís.

Revisión fiscal 187/2000. Subadministrador de lo Contencioso "2" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla y otras. 15 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

Revisión fiscal 182/2000. Subadministrador de lo Contencioso "2" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla y otras. 21 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

Revisión fiscal 246/2000. Subadministrador de lo Contencioso "2" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla. 5 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: José Alberto Arriaga Farías, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar funciones de Magistrado. Secretario: Sergio Armando Ruz Andrade.

c) Principio de audiencia:

Del artículo 14 Constitucional surge la garantía de audiencia, la cual no obstante haber sido formulada en términos aplicables a los procesos jurisdiccionales, la Jurisprudencia de la S.C.J.N. la ha ido extendiendo a los procedimientos administrativos.

La S.C.J.N. ha establecido que no es necesaria la forma de un procedimiento judicial para acatar el artículo 14 Constitucional. La idea de la constitución es que en todo procedimiento que sigan las autoridades y que lleguen a privar de sus derechos a un particular, se tenga antes de la privación la posibilidad de ser oído y la posibilidad de presentar defensas adecuadas, y que la connotación de ser oído y vencido no puede referirse sino a la existencia en la Ley de un procedimiento especial, en el que se dé audiencia al interesado y oportunidad de rendir sus pruebas.

Y en recientes ejecutorias, que han constituido jurisprudencia, la S.C.J.N. ha dicho; “los artículos 14 y 16 de la Constitución general de la República, imponen a todas las autoridades del país la obligación de oír en defensa a los posibles afectados con tales determinaciones, así como la de que estas, al pronunciarlas, se encuentren debidamente fundadas y motivadas.

En tal sentido la S.C.J.N. ha pronunciado las siguientes tesis Jurisprudenciales, respecto de la garantía de audiencia, que al efecto rezan;

No. Registro: 196,974

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

VII, Enero de 1998

Tesis: XIX.2o. J/12

GARANTÍA DE PREVIA AUDIENCIA, LOS AGENTES DE LA POLICÍA JUDICIAL FEDERAL TIENEN DERECHO A LA, POR SER INHERENTES A TODO GOBERNADO.

El artículo 14 constitucional otorga la garantía de audiencia para todo gobernado sin distinción alguna; atento lo anterior, la Procuraduría General de la República no puede suspender o privar en sus derechos administrativos o laborales a los agentes de la Policía Judicial, aduciendo que la potestad del Estado para dar por terminados los efectos de su nombramiento es discrecional, por tratarse de trabajadores de confianza que no tienen estabilidad en el empleo, pues al amparo de la aludida garantía tienen derecho a ser oídos en un procedimiento anterior al acto de privación.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.

Amparo en revisión 149/97. Eugenio Chaqueco Nava. 19 de junio de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Olga Iliana Saldaña Durán. Secretario: Felipe Mata Cano.

Amparo en revisión 65/97. Joaquín Rodríguez Juárez. 7 de julio de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Olga Iliana Saldaña Durán. Secretario: Jesús Martínez Vanoye.

Amparo en revisión 142/97. Gerardo López Franco. 4 de septiembre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Terrazas Salgado. Secretario: Sergio Arturo López Servín.

Amparo en revisión 86/97. Ezequiel Vázquez Pérez. 15 de octubre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Olga Iliana Saldaña Durán. Secretario: Lorenzo Ponce Martínez.

Amparo en revisión 104/97. Rodolfo Manzano Peredo. 24 de octubre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Olga Iliana Saldaña Durán. Secretario: Jesús Martínez Vanoye.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI-Agosto, tesis II.2o.P.A.48 A, página 651, de rubro: "AGENTES DE LA POLICIA JUDICIAL FEDERAL. TRABAJADORES DE CONFIANZA. NO SE ENCUENTRAN EXCLUIDOS DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA CONSAGRADA EN LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA PARA QUE SEAN OIDOS EN DEFENSA DE SUS INTERESES, CUANDO SE CONTROVIERTE SU ESTABILIDAD LABORAL."

No. Registro: 202,365

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

III, Mayo de 1996

Tesis: IV.1o.3 A

Página: 597

AUDIENCIA, GARANTIA DE. NO SE SATISFACE CON LA CITACION.

Si la garantía de audiencia consiste en dar al gobernado la oportunidad de defenderse, que se traduce en la posibilidad de rendir pruebas y de producir alegatos; se estima que la mera citación para audiencia en un procedimiento administrativo sobre clausura, no cumple en forma íntegra con la garantía, contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que si en ejercicio de ese derecho, el gobernado solicitó el nombre de los vecinos, a cuya queja obedeció aquel procedimiento de clausura provisional; empero, la responsable fue omisa a su petición y procedió a decretar el cierre definitivo de su negociación, lo anterior porque al negar al particular el derecho de ofrecer pruebas y alegar en cuanto a las supuestas quejas de vecinos, se le obstaculizó desvirtuar esa circunstancia.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 443/95. Ofelia Martínez Sarabia. 11 de marzo de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Meza Pérez. Secretaria: María Inocencia González Díaz.

1.4.- CLASIFICACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS:

De acuerdo con el Maestro Sergio Francisco de la Garza, los procedimientos administrativos se clasifican de la siguiente manera:

- a) Procedimientos preparatorios y de control previo que se refieren a todos los actos realizados por la administración para establecer los métodos y medidas para llegar a conocer la producción de los hechos generadores de créditos fiscales y la existencia y actividad de los sujetos pasivos potenciales o actuales de créditos tributarios y para controlarlos adecuadamente:
- b) Procedimientos de determinación, por virtud del cual la Administración indaga la producción de hechos generadores que le han sido o no declarados, revisa las

declaraciones con objeto de saber si los hechos generadores han sido propiamente denunciados y si la determinación hecha por sujeto pasivo esta de acuerdo con la ley o bien rectifica la determinación, o hace la determinación cuando la ley así se lo encarga.

- c) Procedimientos de reembolso y de extinción de créditos fiscales
- d) Procedimientos coercitivos que utiliza la Administración para hacer cumplir sus determinaciones
- e) Procedimientos de ejecución forzosa y
- f) Procedimientos de impugnación que la ley establece para la protección de derechos de los contribuyentes.