

EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA

Este artículo científico forma parte del Proyecto de investigación financiado por el Consejo de Ciencia y Tecnología del Estado de Chiapas, COCyTECH. Y también forma parte del proyecto registrado ante la Dirección General de Investigación y Posgrado de la Universidad Autónoma de Chiapas.

María de los Ángeles González Luna
mary_angely73@yahoo.es

Mirlo Matías de la Cruz
mirlomatias2003@yahoo.es.

Universidad de Salamanca, España

Para citar este artículo:

González, M. y Matías, M. (2014) El procedimiento de inspección tributaria. *Espacio I+D Innovación más Desarrollo*, 4 (7), 155-173. doi: 10.31644/IMASD.7.2015.a06



RESUMEN

Este artículo evalúa y estudia el procedimiento de inspección con especial énfasis en el tema de la discrecionalidad y la toma de decisiones que revisten las facultades de la Administración Tributaria. Esta última, dentro de una diversidad de opciones establecidas en la norma, opta por la mejor, para hacer asequible el interés general de recaudar la deuda tributaria o crédito fiscal, obligación principal del contribuyente. La norma para posibilitar el ejercicio de la función tributaria, ha de valerse de conceptos jurídicos indeterminados y de potestades discrecionales, que permitan actuar de un modo o de otro según las circunstancias del caso.

Palabras Claves: Administración, tributaria, inspección tributaria, procedimiento, facultades.

TAX INSPECTION PROCEDURE

ABSTRAC

This paper evaluates and studies the inspection procedure with special emphasis on the issue of discretion and decision-making that are of the powers of the Tax Administration. This latest in a variety of options in the standard set chooses the best affordable to the general interest of collecting the tax debt or tax credit, the taxpayer's principal obligation. The rule to allow the exercise of the tax function, must rely on legal concepts and discretionary powers, to permit action in one way or another depending on the circumstances.

Keywords: *Tax, Administration, Tax inspection, procedure, powers.*

LA DISCRECIONALIDAD EN LOS MODOS Y FORMAS DE INICIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO INSPECTOR

La Administración para el cumplimiento de los fines del Estado realiza numerosos actos de comprobación e investigación de los tributos, así lo dispone el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; en este sentido, el ordenamiento jurídico confiere a la inspección facultades discrecionales de actuación sobre los obligados tributarios, dichos actos deben ser emitidos de conformidad con el interés general. En cuanto a la emisión de actos de autoridad administrativa resulta aplicable el principio legalidad, que de conformidad con el artículo 16 de la Constitución Federal dispone que “nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles, posiciones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”. Es decir, la iniciación de las actuaciones inspectoras es una decisión discrecional, (Arrijoja, 2005) por lo tanto debe tener una motivación y fundamentación razonada para que no sea arbitraria.

En este sentido, el procedimiento se inicia de oficio, (Quintana, 1997) toda vez que “El Estado no puede esperar que todos los contribuyentes manifiesten de buena fe los hechos generadores que dan nacimiento a obligaciones a su cargo, sino que, y en vista de su necesidad de obtener ingresos para llevar a cabo sus fines, desarrolla una actividad de investigación mediante sus órganos administrativos, con el fin de ir determinando los hechos generadores que no se le hubieran dado a conocer”.

No obstante, los problemas surgen cuando la actuación de oficio origina una decisión administrativa que afecta al contribuyente (Romero, 2012). Es decir, la Administración decide la iniciación de las actuaciones inspectoras en base al juicio de oportunidad y siempre que considere que hay indicios o probabilidad de fraude, esto es debido a la gran masa de contribuyentes a los que se les tiene que comprobar el estado de veracidad de sus

declaraciones. (Jiménez, 1993) manifiesta que “un factor que explica y condiciona la conducta del contribuyente ante lo fiscal en nuestro país, es el desconocimiento, poco conocimiento y en ciertos casos el analfabetismo en dicha materia... por otra parte, cada día aumenta el grado de complejidad y tecnicismos en el ordenamiento fiscal”.

En este sentido la Administración realiza una importante función de planeación, en esta fase se “prevén las actividades cuya realización se juzga necesaria, ideando los métodos para llevarlas a cabo y señalando los medios indispensables que faciliten la toma de decisiones”. No obstante, para Mabarak (2007) “es necesario que esta facultad se reglamente mejor en las legislaciones que permiten su ejercicio, a fin de evitar abusos y desviaciones de poder que lejos de beneficiar a los sujetos pasivos complican su situación ilegalmente”. Así pues, la Administración tributaria tiene atribuida la potestad discrecional de formular planes y programas de inspección para evitar el fraude y la evasión fiscal, todo ello de conformidad con el interés público (Orena, 2006), citando además como límites de dichas potestades, las garantías constitucionales, el principio de seguridad jurídica, igualdad y proporcionalidad.

Las formas habituales de iniciación del procedimiento inspector se establecen en el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, donde señala los modos de iniciación del procedimiento inspector, mediante notificación personal o por correo certificado, por correo ordinario o telegrama, por estrados, por edictos, y por instructivo. Al respecto el artículo 14 constitucional exige que todo acto de privación de derechos cumpla con *las formalidades esenciales del procedimiento*. Aunado a lo anterior, en informe 849/78 de noviembre de 1978, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala las formalidades esenciales de todo procedimiento y destaca como primera etapa, informar al afectado sobre la iniciación del procedimiento, que se traduce

siempre en un acto de notificación, y dejarlo en aptitud de preparar su defensa.

Es decir el sujeto pasivo u obligado tributario debe tener conocimiento del modo en que se va a llevar a cabo la iniciación del procedimiento, debidamente motivado y fundamentado, de lo contrario se vulneran las garantías individuales del interesado y procede concederle la protección jurisdiccional (Mancheco, 2009). No obstante, el artículo 49 fracción II del Código Fiscal de la Federación no prevé la entrega de citatorio previo a la visita de inspección, toda vez que “al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección”.

Es decir, se ejerce la iniciación de las actuaciones inspectoras sin previa notificación cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia. Al respecto, el Semanario Judicial de la Federación (1999) de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala: “el artículo 16 constitucional no establece como requisito para las visitas domiciliarias o de inspección, que sean precedidas de un citatorio, sino que estén expedidas por escrito, por una autoridad competente en el que se exprese el lugar que ha de inspeccionarse y la persona a la que se dirige, así como el objeto que persiga la visita, levantándose acta circunstanciada al efecto”.

La discrecionalidad en el inicio de la visita domiciliaria de inspección

Con base en el artículo 16 constitucional, el Código Fiscal de la Federación (artículo 42 fracción III) faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Así pues,

la práctica de una visita domiciliaria debe ser consecuencia de una orden escrita de autoridad fiscal¹, para proceder enseguida a la visita.

De no aparecer en el acta de la visita que se haya entregado al visitado, una copia escrita, motivada y fundada de la orden de visita, la visita misma está constitucionalmente viciada, y por lo mismo carece de valor legal, resultando violatoria del artículo 16 constitucional. Considera Arrijoja (2005) que el Fisco debe descubrir y sancionar “a los verdaderos evasores, pero evitando las injusticias, las amenazas al causante, las intimidaciones que en ocasiones suelen ser verdaderamente grotescas, y particularmente las vejaciones. El abuso de poder jamás contribuirá a fortalecer la conciencia ciudadana y el respeto hacia las autoridades”.

El artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación señala que previo citatorio y una vez que llegado el día y hora determinada el visitado o su representante no se encontraran en el lugar, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado. Esta actuación existe porque no puede admitirse que el sujeto eluda la acción del fisco, con la actitud de no enfrentar la visita fiscal. No obstante, en el mismo precepto aparecen aspectos discrecionales donde faculta a la inspección a proceder al aseguramiento de la contabilidad, cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la visita.

En relación con el examen de la contabilidad existe el riesgo de desviación de poder por parte de los visitantes, ya que a ellos se les deja en forma discrecional la facultad de considerar en qué casos existe dicho peligro. Esta discrecionalidad pone frecuentemente en riesgo las buenas relaciones que debe haber entre las autoridades y los contribuyentes, debido a que los visitantes a

¹ La orden escrita de autoridad fiscal debe revestir ciertas formalidades prescritas por los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación.

veces hacen uso indebido de estas facultades y proceden al aseguramiento aunque no haya prueba o evidencia que lo motive.

Lugares de realización de la visita domiciliaria de inspección

La Administración Tributaria con el fin de comprobar, investigar y fiscalizar a los contribuyentes, a los obligados tributarios y a los que tengan relación con el crédito fiscal, ejerce actos potestativos tendientes a verificar y determinar contribuciones omitidas, o créditos fiscales faltantes. Dentro de sus principales objetivos y prerrogativas, está coadyuvar con otras autoridades fiscales en la lucha contra el fraude fiscal (Valdéz, 2009). El espacio específico y señalado en la ley tributaria donde se debe realizar la visita domiciliaria se encuentra revestido de discrecionalidad por contemplar varios casos. Así lo manifiestan los supuestos del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, al establecer que: En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar: “El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado”. Esto lleva a considerar que la facultad discrecional de escoger el lugar o lugares o el aumento del número de los mismos para el desarrollo de la inspección domiciliaria queda depositada de forma exclusiva y unilateral en manos de la Administración Tributaria.

Los lugares que deben ser aplicados por una misma visita domiciliaria son, generalmente el referido domicilio fiscal, y demás establecimientos y lugares donde se desarrollen actividades comerciales, o se exploten actividades o bienes sometidos a gravación. La entrada de los funcionarios en los lugares de inspección, que no necesariamente tiene que ser el domicilio fiscal establecido y registrado, puede darse en los diversos lugares que determine el Servicio de Administración Tributaria. La Administración Tributaria tiene potestad discrecional para la

práctica de cualquier actividad inspectora, sobre todo para reconocer despachos, bienes, instalaciones y explotaciones del administrado, practicando cuantas actuaciones sean necesarias y conexas; así como para prever la aplicación de un procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria².

Todo con la finalidad principal de hacer asequible el crédito fiscal adeudado. La aplicación de las visitas domiciliarias queda pues sujeta a la discrecionalidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria. Los funcionarios fiscalizadores, al ejercer sus funciones inspectoras, deben considerarse agentes de la autoridad fiscal: tienen las atribuciones de las autoridades y se les puede fincar responsabilidad administrativa o penal, y también sobre aquellos que opongan resistencia o desacato a los mismos.

La autorización administrativa previa a la entrada al domicilio

El párrafo décimo sexto del artículo 16 de la Constitución faculta a la autoridad administrativa para aplicar visitas a los contribuyentes, en la práctica los actos de la Administración Tributaria son emanados y ejecutados por ella misma, sin previa autorización judicial. Es decir, en el referido artículo constitucional faculta para la realización de visitas de inspección domiciliarias. Esta actuación, se desarrolla en el domicilio del gobernado, y se deben observar dos formalidades, la primera es que deben ser emitidas por la autoridad competente y la segunda, que generalmente no se observa en la visita domiciliaria, es la fundamentación y motivación de la misma.

El cateo y la visita domiciliaria son diferentes; el primero, es aplicado por la comisión de un ilícito penal o con responsabilidades

² La responsabilidad puede derivarse en subsidiaria o solidaria, los responsables fiscales son aquellas personas físicas o morales que en determinadas circunstancias establecidas mediante la ley, están obligadas a cumplir obligaciones tributarias, que inicialmente no eran propias, sino de los deudores principales.

penales, y produce la aprehensión de personas o confiscación de objetos conducentes a la comisión de un delito. La segunda, aplicada por el nacimiento de una evidencia de responsabilidad tributaria. La visita domiciliaria de inspección, según el artículo 16 constitucional, también debe sujetarse a las formalidades prescritas en los cateos.

Para que un acto administrativo no sea inconstitucional debe estar fundamentado y motivado, así lo establece el criterio sustentado por el Poder Judicial de la Federación, Amparo en revisión 8280/67, la fundamentación es que exista una norma aplicable al caso concreto y la motivación es que en ese caso concreto se desprendan circunstancias especiales, razones evidentes y particulares o causas inmediatas que se deben de tener en consideración para la emisión del acto y que subsiste un adecuación entre las circunstancias desprendidas y las normas aplicables.

El referido artículo 16 no hace mención a una formalidad sino a todas las formalidades constitucionales prescritas para los cateos. Dentro de ellas, la garantía de inviolabilidad del domicilio es tutelada por la Constitución y, excepcionalmente, debe ser admitida esta inviolabilidad únicamente por mandamiento de una autoridad judicial. Lo anterior ha provocado diversas controversias y posturas doctrinales, pero la Suprema Corte de Justicia de la Nación no ha esclarecido tal polémica.

Este tribunal establece únicamente los requisitos que deben llenar las actas levantadas con motivo de la visita domiciliaria, y para que tengan un verdadero soporte jurídico deben reunir los requisitos que establece el artículo 16 constitucional, esto es, que hayan sido levantadas en presencia de dos testigos propuestos por el inspeccionado, o en su ausencia o negativa designados por la autoridad fiscal.

Con lo anterior se deduce la omisión o ausencia de verdadera aplicación de los requisitos formales que establece el artículo 16 Constitucional en el desarrollo de las visitas inspectoras. Esto provoca que el Código Fiscal de la Federación dote

a la Administración Tributaria de un inicio de procedimiento que puede vulnerar la garantía de inviolabilidad del domicilio. Además la ley fiscal no distingue entre domicilio fiscal y domicilio particular. A diferencia el artículo 18 de la Constitución española garantiza la inviolabilidad del domicilio y establece que la entrada al mismo únicamente puede ser por resolución judicial o por consentimiento del titular, excepcionalmente por la comisión de un delito flagrante. También lo establece el artículo 113 de la Ley General Tributaria. En nuestra legislación mexicana se encuentra una joya jurídica <el juicio de Amparo> contra el abuso de facultades o la vulneración de los derechos.

La ley secundaria, es decir, el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 85 y 86 otorga a las autoridades tributarias la facultad discrecional de realizar visitas de inspección y de entrar al domicilio del inspeccionado, en caso de oposición a la visita domiciliaria, se imponen sanciones pecuniarias a los administrados, sin perjuicio de los delitos fiscales que se puedan derivar. En otro sentido es tolerado que las visitas se concreten, dado el principio de ejecutoriedad del que supuestamente está revestido el acto de la visita domiciliaria por parte de la Administración, pero dicho principio encierra en sí una discrecionalidad administrativa. A diferencia de la Administración Tributaria española no tiene atribuida la potestad de entrar al domicilio constitucionalmente protegido, excepto en los casos establecidos y consecuentemente deberá reunir las formalidades constitucionales.

Los días y horas hábiles para realizar la visita domiciliaria de inspección

El ámbito temporal en materia de actuaciones inspectoras también tiene ciertas apreciaciones indeterminadas, sobre todo cuando se refiere a los días y horas específicas en que se deben practicar. La discrecionalidad de la Administración Tributaria es notoria cuando se deben señalar ciertos días y las horas hábiles

e inhábiles en que deben practicarse las mismas. Lo anterior, reviste de eficacia y de ejecutividad al acto mismo de la visita domiciliaria, pero también de discrecionalidad administrativa dando una sensación de vulnerabilidad al administrado.

La inseguridad jurídica promovida por la indefinición e indeterminación de los conceptos que se desprenden del artículo 13 del Código Fiscal de la Federación son discrecionalidad pura, toda vez que “Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles. También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles”. Así también, la fracción IV del artículo 44 le otorga facultad a la Administración Tributaria de aplicar otras diligencias conexas con la principal en días y horas inhábiles y de reiniciar otras suspendidas, trastoca el derecho a la seguridad jurídica del administrado tutelada constitucionalmente.

La Administración Tributaria dispone del criterio de ampliar el número de lugares donde puede discrecionalmente aplicar la visita domiciliaria y de aumentar el número de visitas aplicadas a los contribuyentes. A esto se suma que en el ámbito temporal tiene la prerrogativa de habilitar horas fuera del horario de trabajo, que normalmente se desarrolla dentro del domicilio fiscal. Lo anterior, por efecto reflejo, lleva al inspeccionado a un sinnúmero de problemas derivados de las cargas laborales, por pagos de horas extraordinarias a los empleados; además resta y desvía la atención de la empresa, enfocándola a atender a la visita o visitas domiciliarias a que pueda estar sujeto el contribuyente, sufriendo un menoscabo la productividad o el crecimiento empresarial de la misma.

Conclusión anticipada de la visita domiciliaria de inspección

Dentro de esta modalidad de terminación de la visita domiciliaria se encuentran algunos aspectos discrecionales, que menciona el artículo 47 del CFF “Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable cuando a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada en los términos del artículo 52-A de este Código por el contador público que haya dictaminado, no sea suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente” los cuales, dotan a las autoridades fiscales de juicios personales sobre la situación fiscal del contribuyente.

Estos enjuiciamientos personales de las autoridades fiscales no tienen ningún parámetro o lineamiento jurídico prescrito en la ley al que se puedan ajustar y generan motivaciones sin ninguna fundamentación real ni jurídica. Con lo anterior la Administración Tributaria tiene en su haber aspectos discrecionales como gestora del crédito fiscal. Aún en el supuesto de que un visitado presente sus estados financieros dictaminados por un contador público autorizado, o en el supuesto de que el visitado tenga algún contratiempo en la presentación de documentación o dictámenes requeridos en tiempo, las autoridades hacendarias tendrán la facultad de no terminar la visita domiciliaria y levantar un acta conclusiva sobre la razón del hecho. Esto representa una desproporcionalidad y desventaja jurídica en las relaciones entre la Administración Tributaria y el contribuyente.

ACTA FINAL

El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación establece de manera clara las reglas que los visitantes tributarios deberán seguir durante el transcurso de la visita domiciliaria; así mismo, señala los diferentes tipos de actas que pueden surgir y que arrojan

diversos estados jurídicos para el contribuyente, tales son: actas parciales, acta final y actas complementarias. Las actas parciales se levantan durante el desahogo de la visita de inspección, reflejan circunstancias, hechos u omisiones con trascendencia fiscal para el contribuyente, considera (DE LA GARZA, 2006) que “... se pueden 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 o después de concluida”.

El acta final es la que se elabora al término de la visita domiciliaria y en ella se asientan los resultados que arroja la misma. Es decir, el acta final es la etapa conclusiva de una visita domiciliaria; en ella se determina el cumplimiento o no de las responsabilidades tributarias y se confecciona con el fin de regularizar el status fiscal.

Las actas complementarias son las que se levantan después de confeccionada el acta final, se efectúan cuando la autoridad encuentra algunas áreas, hechos o situaciones que no fueron revisados o verificados por los visitantes, y ameritan su inspección con el fin de llegar a regularizar la situación fiscal del contribuyente. No obstante, en virtud de que surgen nuevas actuaciones fiscales, será necesario que la autoridad expida nuevas órdenes de visita debidamente requisitadas; de lo contrario, se vulnera el artículo 16 constitucional, toda vez que supone el ejercicio de facultades de comprobación, fiscalización e indagación en visita domiciliaria.

En consecuencia la falta de firma en alguno de los folios invalida el acta por no cumplirse el requisito previsto por la ley. Es conveniente destacar la facultad de que gozan los visitantes de realizar valoraciones de los documentos mencionados y apreciaciones sobre las situaciones de los contribuyentes. Así mismo, en materia de visitas domiciliarias también existe la facultad de apreciación de que gozan los visitantes, en lo referente a concluir anticipadamente una visita domiciliaria.

El control jurisdiccional de la discrecionalidad administrativa

El control de la legalidad de los actos discrecionales de la Administración se realiza a través de los Tribunales de Justicia, de conformidad con el artículo 104 constitucional las autoridades jurisdiccionales tienen a su cargo dirimir las controversias entre los gobernados y el fisco. No obstante el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación establece: “El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”. En el mismo sentido (Fix Zamudio 1972) manifiesta que es importante que se controle la legalidad de los actos de la Administración a través de los recursos administrativos, toda vez que dicho recurso es un procedimiento represivo que aporta al administrado un medio legal directo para la protección de sus derechos.

Así pues, la Administración debe sustentar su actuación frente a los particulares respecto a la legalidad de sus actos, de lo contrario se origina violación de los derechos de los administrados, por vulnerar el ordenamiento jurídico o falta de aplicación de la disposición debida, cuya resolución pueden conocer los tribunales. El artículo 103 fracción I de la Constitución Federal establece: “Los tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite: I. Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales”. La Constitución establece la protección de los derechos e intereses legítimos de los ciudadanos sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión.

De conformidad con los artículos 103 y 107 constitucional se deduce la prohibición de la arbitrariedad de los poderes públicos al establecer que los Tribunales controlan las actuaciones de la Administración y está actuara de conformidad con el interés general. Así, el artículo 107 fracción V de la Constitución establece: El amparo contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones

que pongan fin al juicio, sea que la violación se comenta durante el procedimiento o en la sentencia misma se promoverá ante el Tribunal colegiado de Circuito que corresponda, conforme a la distribución de competencias que establezca la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación en los casos siguientes: b) En materia administrativa, cuando se reclamen por particulares sentencias definitivas y resoluciones que ponen fin al juicio dictadas por tribunales administrativos o judiciales no reparables por algún recurso, juicio o medio ordinario de defensa legal”.

De conformidad con el Estado de Derecho el actuar administrativo debe ser controlado jurisdiccionalmente, verificando que los actos emitidos por la Administración respondan a los intereses generales. Se destaca la importancia que tienen los principios constitucionales tributarios de legalidad y seguridad jurídica que para todos los actos de autoridad, administrativa o judicial, requiere la Constitución Federal.

El principio de seguridad jurídica en su aspecto negativo se traduce en la interdicción de la arbitrariedad, evitando que sea la Administración la que decida discrecionalmente sobre los aspectos que deben ser establecidos por Ley. Así pues, la seguridad jurídica se manifiesta como la sustancia de diversos derechos públicos de los gobernados oponibles y exigibles al Estado y a sus autoridades.

El principio de legalidad –en sus dos aspectos: normativo y aplicativo- se debe deducir de la interpretación conjunta del segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución “Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sin mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho”, el ordenamiento jurídico permite la defensa constitucional que debe realizarse cuando aparecen las violaciones constitucionales, en este sentido, el principio de legalidad limita la actuación administrativa a la ley. Así, el primer

párrafo del artículo 16 constitucional “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”, dichos principios serán aplicables tanto al procedimiento administrativo como a los actos administrativos que lo integren.

El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, (Semana Judicial de la Federación [SJF] 1917, p.64) ha sostenido que el artículo 14 Constitucional tutela la garantía de audiencia que poseen los ciudadanos, al sostener que: “Cuando el pago de un impuesto depende de apreciaciones, avalúos, ejercicio del arbitrio de autoridades, o en general de algún elemento que el legislador no ha determinado y que debe determinar la autoridad fiscal conforme a los lineamientos precisos y específicos que le señale dicho legislador, sin dejar nada al capricho ni a la discreción, ni a su voluntad administrativa unilateral, en estos casos, la obligación de contribuir a los gastos públicos, ya no está determinada del todo en la ley misma, y las autoridades deben respetar la garantía de previa audiencia a los causantes.

Pues no hay fundamento legal para que las autoridades ejerciten la facultad económico-coactiva fuera del control legislativo absoluto fijando impuestos cuyo monto no deriva del solo texto legal, sino que viene a quedar precisado también por un acto de la autoridad fiscal”. El contribuyente tiene la oportunidad de inconformarse y de recurrir el acto emitido por la Administración. Al respecto la (Suprema Corte de Justicia de la Nación [SJF], T. XXIX, p.669) afirma que “las autoridades administrativas no tienen más facultades que las que expresamente les concede las leyes, y cuando dictan alguna 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”.

El artículo 16 de la Constitución establece la garantía de fundamentación y motivación, impidiendo que los particulares caigan

en estado de indefensión, la motivación exigida por dicho artículo manifiesta el (Boletín de Información jurisprudencial [BIJ], 1963, p. 417) consiste en “externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formuló la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal”.

Los principios de legalidad y seguridad jurídica exigen a las autoridades administrativas a cumplir con los requisitos al momento de inferir un acto de molestia al gobernado. Es decir, las resoluciones emitidas por la Administración deben estar debidamente fundadas y motivadas, señalando los preceptos legales y supuestos que encuadren en la norma especial aplicable, dando como resultado la adecuación entre las circunstancias del caso concreto y la fundamentación legal.

BIBLIOGRAFÍA

Amparo en revisión 8280/67. Augusto Vallejo Olivo, 24 de junio de 1968;

Arriola Vizcaíno, A., 2005, *Derecho Fiscal*, Themis, México.

Boletín de Información Jurisprudencial, de 2 de octubre de 1963, 2ª Sala, p. 417.

Código Fiscal de la Federación

Constitución Española

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

De La Garza, S., 2006, *Derecho Financiero Mexicano*, Edic. 27º, Porrúa, México.

Fix-Zamudio, H., 1972, *Introducción al Estudio de los Recursos Administrativos, en Estudios de Derecho Público Contemporáneo*, UNAM, México.

Ley General Tributaria 58/2003

Mabarak Cerecedo, D., 2007, *Derecho Financiero Público*, Mc Graw Hill, México.

Semanario Judicial de la Federación, 1917-1965, Pleno, 1ª parte.

Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo X, diciembre de 1999, tesis 139/99.

Semanario Judicial de la Federación, V ÉPOCA, T. XXIX.