

## **TÍTULO PRIMERO**

### **PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS**

#### **CAPITULO I.**

##### **LOS PROCEDIMIENTOS OFICIOSOS EN MATERIA FISCAL.**

###### **I. LOS PROCEDIMIENTOS FISCALIZADORES:**

###### **1.1.- LA VISITA DOMICILIARIA:**

- A) LA ORDEN DE VISITA: REQUISITOS.
- B) LA IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES.
- C) NOMBRAMIENTO DE TESTIGOS.
- D) DEL REQUERIMIENTO DE EXHIBICION DE DOCUMENTACION.
- E) DEL ACTA DE INICIO DE LA VISITA.
- F) EL ACTA PARCIAL FINAL.
- G) DEL ESCRITO DE ACLARACIONES.
- H) EL ACTA FINAL O CIERRE DE AUDITORIA.
- I) RESOLUCIÓN DEFINITIVA.

Como mexicanos, y para el efecto del pago de los diversos impuestos establecidos en el país, nos obliga la Constitución General, a través de la fracción IV de su artículo 31, a contribuir para el gasto público, así de la federación, como del estado y municipio en que el gobernado reside.

Esta obligación objetiva, se extiende a nacionales y extranjeros que realicen actividades que les produzca alguna riqueza, esto en base a dos diferentes disposiciones una de derecho interno, que es la propia Constitución General, en su

artículo primero, que establece que “En los estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución...”, por lo que si los extranjeros se les otorga el goce de nuestras garantías individuales, lógico resulta, que al igual que todos los mexicanos tendrán todas las obligaciones que les determinen nuestras leyes.

En el mismo sentido se encuentra contemplada la cláusula de extranjería conocida como “Cláusula Calvo”, que sirve como instrumento para que cuando un extranjero invierte capitales en empresas dentro del territorio nacional por ese hecho se le considera como nacional, debiendo cumplir con todas las leyes mexicanas y someterse a los tribunales del país, renunciando a solicitar la protección de su país de origen. Con esto queda claro que toda persona, no importando su nacionalidad, que desarrolle alguna actividad que está contemplada en nuestras leyes fiscales, como objeto de impuesto, luego entonces, todos ellos deberán pagar el impuesto correspondiente en la forma y monto que establezcan las leyes para el efecto.

Sin embargo, las contribuciones tienen, lógicamente, un límite, por lo que el mismo precepto 31 en comento, concluye diciendo que esa contribución debe ser “de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

En ese pequeño párrafo, que algunos estiman insignificante, se encierran tres principios fundamentales de los impuestos que son:

- a) La contribución debe ser proporcional. Significa que la aportación del contribuyente debe obedecer necesariamente a su capacidad económica; es decir, a sus posibilidades de riqueza. Aquí se aplica el principio de que “el que tiene más; debe pagar más”, o viceversa.
- b) La contribución debe ser equitativa. Lo que quiere decir, que las personas que se encuentren en el supuesto jurídico del impuesto deben pagar sin excepción alguna. De ahí deriva también el Principio Constitucional contenido en el artículo 28, en donde se prohíbe la exención de impuestos.
- c) “Que dispongan las leyes”. Este conlleva el principio de Reserva de Ley de

los impuestos. Solo los impuestos establecidos por ley, serán exigibles por las autoridades tributarias.

Retomando globalmente la idea contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, podemos decir que, todo individuo que realice algunas actividades dentro del territorio nacional, y que sea considerado por alguna ley tributaria, como generadora de la obligación al pago de su impuesto, deberá hacerlo de la manera proporcional y equitativa que establezca dicha ley.

De esta manera, tenemos que las autoridades tributarias, deben además de exigir que de manera voluntaria los contribuyentes cubran sus obligaciones tributarias, del modo y tiempos que lo establecen las leyes, además de contar con las suficientes facultades para comprobar que éstos hayan cumplido con sus obligaciones fiscales, a través de diversos instrumentos que la ley establece, y que a continuación analizaremos los más trascendentes.

### **1.1.- LA VISITA DOMICILIARIA:**

La visita domiciliaria o auditoría fiscal, es el principal instrumento de que cuentan las autoridades tributarias a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, misma que se ejerce a través del Servicio de Administración Tributaria, y específicamente por conducto de las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal actuación que se desarrolla de la siguiente manera.

#### **A) LA ORDEN DE VISITA: REQUISITOS.**

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción III, establece que “Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de los delitos fiscales y para

proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

III: Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías”.

Una visita domiciliaria debe iniciar forzosamente, mediante una orden que deberá ser por escrito, como así expresamente lo disponen los artículos 16 Constitucional, en su primer párrafo y 38, Fracción I, del Código Fiscal de la Federación, documento que necesariamente debe ser emitido por autoridad competente, es decir que la facultad para ordenar la visita debe emanar de manera concisa por una Ley.

Asimismo, el artículo 42, en su último párrafo, del Código de la materia, señala que la visita inicia a partir del momento en que la orden se notifique al visitado.

La orden, por obligación legal, debe ser notificada de manera personal a la persona visitada, o a quien legalmente represente los intereses de la persona señalada en la orden.

La representación, en estos casos es importante, pues la autoridad no puede iniciar una visita de manera inmediata a través de persona que no demuestre o que es el visitado o que represente legalmente al visitado, o sea, que es quien tiene conferida la personalidad de representación, como podría ser en el caso de visita a una persona moral (empresa).

Si los visitantes no encontraran a la persona o a quien represente sus intereses, deberán expedir citatorio a fin de que los espero dentro de las veinticuatro horas siguientes a la expedición del citatorio.

Si transcurrido el plazo señalado en el citatorio el visitado o el representante no se presentan, entonces los visitantes iniciaran la visita con la persona que se

encuentre en el domicilio donde deba practicarse la visita.

La orden debe iniciar, acorde a lo dispuesto por el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, el lugar o lugares donde debe efectuarse la visita, y el nombre de las personas que deban efectuar la visita.

Por su parte el artículo 38 del mismo Cuerpo de Ley, asienta que debe constar por escrito, señalar la autoridad que lo emite, estar fundado y motivado y expresar el objeto o propósito de que se trate, y ostentar la firma autógrafa de la autoridad emisora.

Dentro del objeto o propósito de una visita la orden debe contener cuales son las obligaciones fiscales que van a revisar, ejemplo, impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, etc., y el periodo o periodos a revisar.

## **B) LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES.**

Realizada la notificación de la orden, y con el fin de iniciar a ejercer las facultades de revisión de los visitadores, estos, por la obligación legal (Artículo 44, Fracción III. C.F.F) deberán identificarse plenamente ante la persona con quien se entienda la diligencia, esto es, que estén nombrados en la orden, y que exhiban el documento idóneo que demuestre que son personal identificado de la autoridad ordenadora.

Dentro del desarrollo de la revisión de la documentación que corresponda, las autoridades pueden aumentar, disminuir o cambiar su personal en cualquier tiempo. (Art. 43, Fr. II. C.F.F.)

## **C) NOMBRAMIENTO DE TESTIGOS.**

Una vez identificados los visitadores, éstos requerirán al visitado a fin de que nombre a dos testigos presénciales para que den fe de la legalidad de lo actuado.

Si el visitado se niega a nombrarlos, o los nombrados no aceptan el cargo, los visitadores lo harán, y deberán hacer constar tal circunstancia en el acta de inicio.

Si los testigos no comparecen o se ausentan en el momento de la diligencia, o por su propia voluntad manifiesten que no quieren continuar con el encargo, estos podrán sustituirse por el visitado, o ante su negativa o imposibilidad, la autoridad lo hará.

#### **D) DEL REQUERIMIENTO DE EXHIBICIÓN DE DOCUMENTACIÓN.**

Agotado el procedimiento requerirán al contribuyente o su representante que exhiba la documentación contable que vaya a revisarse, respecto a los periodos e impuestos consignados en la orden.

#### **E) DEL ACTA DE INICIO DE LA VISITA.**

El inicio de la visita concluye con un acta circunstanciada, donde se registran todas las situaciones que se hayan dado desde un principio de la visita hasta el cierre de la misma, la que se deberá firmar por todas las partes que en ella participaron, es decir: los visitadores; el contribuyente o su representante y los testigos nombrados.

Es necesario aclarar que en el desarrollo de la visita, en el análisis de la documentación contable, los visitadores podrán levantar todas las actas parciales que estimen pertinentes, lo que se hace cuando observan omisiones o irregularidad que puedan dar lugar a una violación a las leyes fiscales como así lo dispone el artículo 46 del C.F.F.

Si la autoridad fiscal en el proceso de revisión estima que debe realizar compulsas a terceros a fin de comprobar la veracidad de los hechos consignados en la contabilidad, es obligatorio que su resultado se haga del conocimiento del visitado,

en caso contrario dicho acto está viciado de ilegalidad.

## **F) EL ACTA PARCIAL FINAL.**

Concluido el procedimiento de revisión, los visitadores levantan un acta parcial final donde se vacían todas las observaciones resultantes de la revisión, es decir el contenido de todas las actas parciales, incluida el acta de inicio, donde se establezca con toda precisión la presunción de incumplimiento o violación a las leyes tributarias. Ver artículo 45 C.F.F.

Esta acta levantada deberá ser firmada igualmente por todas las partes que firmaron en un principio, pudiéndose sustituir a los testigos si no se encuentran o se niegan a firmar, como ya fue señalado con anterioridad.

## **G) DEL ESCRITO DE ACLARACIONES.**

Asienta el artículo 46 del Código de la materia en el primer párrafo posterior a su fracción IV), que notificada el acta parcial final, deberán transcurrir cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar a corregir su situación legal. A este respecto es importante destacar que los hechos y omisiones se deberán demostrar con pruebas generalmente documentales, pero hay que recordar que si hay cuestiones de derecho en el escrito deberán verse argumentos para demostrar a la autoridad que está actuando en desapego a la ley, en la inteligencia de que si no se hace lo uno o lo otro, legalmente deberá considerarse como actos consentidos por el visitado.

## **H) EL ACTA FINAL O CIERRE DE AUDITORIA.**

El acta final o de cierre de la auditoria, presumen que va a concluir el procedimiento tomando en consideración lo consignado en el acta parcial final y el

escrito de aclaraciones del visitado, y de ahí concluirá si procede o no determinar créditos a cargo del contribuyente visitado.

Es una lástima observar que nuestras autoridades en todos los casos, a fin de justificar su trabajo, determinen créditos aunque ellos sean ilegales, partiendo de una idea recaudadora y no de justifica fiscal.

En esta etapa tiene también un control del plazo para cerrarlo. Así vemos que el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación acota el cierre a un plazo máximo de un año, con consecuencias importantes en caso de no hacerlo; esto es, dicho precepto ordena que en caso de no cerrar la auditoria en ese plazo, debe dejar sin efecto la orden, así como toda lo actuada.

## **I) RESOLUCIÓN DEFINITIVA.**

La emisión de la resolución definitiva, en mi personal punto de vista resulta absurda e innecesaria, pues generalmente se reproduce de manera puntual lo que se dijo en el acta final, por lo que es una pérdida de tiempo, un derroche de tiempo y de dinero que no se justifica de ninguna manera.

Esta resolución debe considerarse como el acto que por su carácter formalmente determinativo de cargas al contribuyente es el documento que, si no se encuentra apegado a derecho, se debe controvertir a través de alguno de los medios de defensa que más adelante detallaremos.

La resolución debe ser emitida, en acato a lo dispuesto por el numeral 50 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la autoridad tiene un plazo máximo para emitir la resolución definitiva de seis meses, y para el caso de que no se haga, deberá dejarse sin efecto todo lo actuado.

Hay casos en que lo que se debe impugnar es la ley y no la resolución, es decir que la norma jurídica se encuentre emitida en contravención a nuestra Constitución,



entonces lo que se debe impugnar es el primer acto de aplicación de esta norma, por ejemplo la orden de visita, y ello se deberá intentar a través del amparo contra ley, que se deberá interponer ante Juzgado de Distrito, hipótesis que será explicada en el capítulo correspondiente.

## **1.2.- COMPULSA A TERCEROS.**

En ocasiones la autoridad revisora del cumplimiento de las obligaciones fiscales del visitado, se percata que existen irregularidades en una o varias de las operaciones que se registran en la documentación contable, donde no obstante que el o los documentos cumplen los requisitos legales que establecen los artículo 29 y 29-A del Código Fiscal, pero que por la naturaleza de la operación crea incertidumbre razonable al visitador, entonces se puede compulsar al emisor del documento, vendedor o prestador de servicios, para verificar si se realizó la operación de la forma y montos que registran los documentos revisados. Es de mencionar que en ocasiones se encuentra que la documentación o no fue emitida por el contribuyente compulsado o fue emitida de una manera distinta a la que consigna el documento revisado, pero como ya se dijo en el apartado de actas, el resultado de la compulsas debe darse a conocer de inmediato al visitado, a fin de que pueda expresar lo que a su derecho convenga.

Este procedimiento encuentra su fundamento en lo dispuesto por los artículo 42, fracción III, 44 y 53 del Código Fiscal de la Federación, aunque en dichos preceptos no se encuentra determinado un procedimiento exacto para ejercer su facultado, por tal motivo debe ser uno muy analítico al momento de revisar la legalidad de este tipo de trámites.

## **1.3. REVISIÓN DE GABINETE.**

Otra forma de auditar la actividad fiscal de un contribuyente es precisamente a través de la revisión de gabinete, que si bien es cierto, esta actividad se realiza por lo

general sobre los dictámenes contables de las personas auditadas por contador autorizado por el Servicio de Administración Tributaria, igualmente se puede realizar con cualquier contribuyente.

La fracción II del artículo 42 del Código de la materia señala que podrá requerir a los contribuyentes de que exhiban en las oficinas de las propias autoridades la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

Este tipo de revisión consiste en que en la orden de revisión se requiere al contribuyente que exhiba copia de su contabilidad para que ésta se realice en las oficinas de la autoridad administrativa, y se concluye con el Oficio de Observaciones, que hace las veces de la resolución definitiva. Es un procedimiento que tiene una finalidad parecida a la visita domiciliaria.

#### **1.4.- REVISIÓN ELECTRÓNICA.**

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción IX, prevé un nuevo sistema de fiscalización, conforme al cual, el Servicio de Administración Tributaria, tiene la posibilidad de ejercer sus facultades de comprobación, tomando en cuenta la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

Es menester destacar en el caso, que motivo a la efervescencia que ha ocasionado dicha disposición, en la actualidad no se están realizando este tipo de revisiones, sobre todo por lo oscuro y deficiente regulación legal del procedimiento a seguir en el caso.

Esto es, si es una exigencia Constitucional que en todo caso que la autoridad fiscal pretenda realizar actos de comprobación debe sujetarse a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, que expresa que el ejercicio de las facultades de comprobación en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, debe someterse al

cumplimiento de los requisitos que se imponen a los cateos, donde el primero de ellos, es que debe iniciarse mediante orden escrita emitida por autoridad competente, por ello y de la lectura del contenido del artículo 53-B del Código Tributario Federal, en su procedimiento no consigna que este tipo de revisiones inicien a través de una orden escrita, emitida por una autoridad competente, por lo que en nuestra opinión, dicho procedimiento carece de los elementos indispensables para colmar y dar cumplimiento a la garantía de seguridad jurídica, lo que expone a que la actuación de la autoridad se pueda impugnar, con una buena posibilidad de que se declare su nulidad, en detrimento de los gastos humanos y financieros que en ocasiones resultan totalmente inútiles.

Se sostiene lo anterior pues como se podrá corroborar el artículo 53-B citado dispone que:

**“Artículo 53-B.** Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

- I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.
- II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

En caso de que el contribuyente acepte los hechos e irregularidades contenidos en la resolución provisional y el oficio de preliquidación, podrá optar por corregir su situación fiscal dentro del plazo señalado en el párrafo que antecede, mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios, en los términos contenidos en el oficio de preliquidación, en cuyo caso, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

**III.** Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, dentro de los diez días siguientes a aquél en que venza el plazo previsto en la fracción II de este artículo, si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:

- a)** Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente, el cual deberá ser atendido dentro del plazo de diez días siguientes a partir de la notificación del segundo requerimiento.
- b)** Solicitará información y documentación de un tercero, situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información.

El tercero deberá atender la solicitud dentro de los diez días siguientes a la notificación del requerimiento; la información y documentación que aporte el tercero deberá darse a conocer al contribuyente dentro de los diez días siguientes a aquel en que el tercero la haya aportado; para lo cual el contribuyente contará con un plazo de diez días contados a partir de que le sea notificada la

información adicional del tercero para manifestar lo que a su derecho convenga.

**IV.** La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se cuente en el expediente. El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

- a)** Haya vencido el plazo previsto en la fracción II de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente;
- b)** Haya vencido el plazo previsto en la fracción III, inciso a) de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente, o
- c)** Haya vencido el plazo de 10 días previsto en la fracción III, inciso b) de este artículo para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto de la información o documentación aportada por el tercero.

Concluidos los plazos otorgados a los contribuyentes para hacer valer lo que a su derecho convenga respecto de los hechos u omisiones dados a conocer durante el desarrollo de las facultades de comprobación a que se refiere la fracción IX del artículo 42 de este Código, se tendrá por perdido el derecho para realizarlo.

Los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este artículo dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional, excepto en materia de comercio exterior, en cuyo caso el plazo no podrá exceder de dos años. El plazo para concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este párrafo se suspenderá en los casos señalados en las fracciones I, II, III, V y VI y penúltimo párrafo del artículo 46-A de este Código.

### **1.5.- VERIFICACIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.**

Este procedimiento se endereza para corroborar el cumplimiento en la expedición de comprobantes fiscales de contribuyentes que ofrecen servicios al público en general, como lo son establecimientos de venta como tiendas, farmacias o bien que ofrecen servicios al público y cuya obligación es de que al momento de realizar las operaciones comerciales deben, por obligación legal, emitir un comprobante fiscal que respalde la operación.

El artículo 49 del Código Fiscal de la Federación es el que establece las formalidades de este procedimiento, donde a diferencia de una visita domiciliaria ordinaria, la verificación se entenderá con cualquier persona que se encuentre encargada del establecimiento, y es de desahogo uniinstancial, es decir, llegan a realizar la verificación, corroboran los hechos a revisar, se levanta un acta circunstanciada, que reportará lo observado en la verificación, que es única, y se otorga el plazo para que el verificado exprese lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas que tenga a su alcance, con el fin de desvirtuar las irregularidades que se le imputen, posterior a ello y en términos del artículo 50 del Código mencionado, la autoridad tendrá un plazo de seis meses para expedir la resolución que determine en definitiva la situación que corresponda, acto, este último, que es el impugnabile a través de los medios de defensa que en este documento se estudian.

## **1.6.- PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.**

Este procedimiento da lugar en tres diferentes situaciones: Al momento en que se está llevando el despacho aduanal, dentro del primero o segundo reconocimiento, por una verificación de mercancía en tránsito o en el ejercicio de las facultades de comprobación.

Este procedimiento se inicia cuando las autoridades aduaneras detectan alguna irregularidad, ya sea simplemente formal, o bien por alguna falta grave cuando se pretende introducir mercancía sin el cumplimiento de sus obligaciones aduaneras o que ya en territorio aduanero, es decir, en territorio nacional, salvo las franjas fronterizas y los recintos fiscalizados estratégicos, no se demuestra la legal estancia o tenencia de mercancía de origen extranjero.

Cuando la autoridad detecta irregularidades, en ese momento se inicia el procedimiento administrativo en materia aduanera, mediante el levantamiento del acta de inicio cumpliendo con los requisitos que establece el artículo 150 de la Ley Aduanera (L.A.), donde se expresaran de manera circunstanciada los hechos que pueden constituir violaciones a las leyes aduaneras.

Cuando se inicia este procedimiento se decretará el embargo de las mercancías (art. 151 L.A.), hasta en tanto no se demuestre que las mismas se encuentran legalmente en el país.

El acta de inicio, hace las veces de acta final, es decir que al finalizar su levantamiento, se otorgará al responsable un plazo de 10 días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación. (Art. 150, antepenúltimo párrafo), a fin de ofrecer pruebas y formular alegatos que desvirtúen los hechos consignados en el acta.

La autoridad, una vez que el expediente se encuentre debidamente integrado (es decir vencido el plazo de diez días para ofrecer pruebas), contara, conforme en lo dispuesto en el artículo 152 de la L.A de un plazo de cuatro meses para emitir la resolución definitiva y en su defecto deberá poner a disposición del interesado la mercancía de su propiedad.

Debemos destacar que en estos diversos procedimientos las autoridades en ocasiones no cumplen cabalmente con los procedimientos, violándose además de los preceptos legales aplicables al caso, el principio de seguridad jurídica que consigna el artículo 14 Constitucional cuando asienta, “donde se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento”.

## **2.- EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.**

El procedimiento administrativo de ejecución también conocido como procedimiento económico-administrativo, “Es aquél a través del cual el Estado ejerce su facultad económico-coactiva, es decir, su facultad de exigir al contribuyente el cumplimiento forzado de una obligación tributaria cuantificada, o sea, un crédito fiscal, y que ya sea exigible legalmente por la autoridad exactora.

Cuando por cualquier causa la autoridad tributaria establece un crédito fiscal, la ley determina que el contribuyente cuenta con cuarenta y cinco días hábiles para pagar o para interponer algún medio de defensa para impugnar el acto determinativo.

Agotado el plazo arriba mencionado, la autoridad fiscal se encuentra facultada de iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, o de pago coactivo, mediante el cual se va a obligar, usando la presión y fuerza legal, a que pague dicho crédito.

Este procedimiento puede dar lugar por las siguientes razones: Por la existencia de un crédito fiscal exigible, porque un pago en parcialidades no se haya cubierto en los términos pactados o bien por el incumplimiento en la garantía del



interés fiscal.

### **A) EL REQUERIMIENTO:**

Se notifica de manera fehaciente al contribuyente la orden de requerimiento o mandamiento de ejecución.

En este caso, al deudor fiscal se le requerirá a que demuestre en el momento de la diligencia que haya cubierto el adeudo fiscal, y en caso en que no se haya realizado, se le exigirá para que de inmediato realice el pago. Si ya hizo el pago o expresa su deseo de pagar de manera inmediata, tales circunstancias se asentarán en el acta de diligencia y cuidará el ejecutor que se cumpla debidamente con el pago que hará mediante transferencia electrónica, si esto no sucede da lugar a lo señalado en el siguiente punto de estudio.

### **B) EL EMBARGO:**

Cuando se da el caso de que el contribuyente no satisface el requerimiento del ejecutor, éste tiene la facultad de trabar embargo sobre bienes del ejecutado, suficientes para garantizar el interés fiscal, en términos de lo dispuesto por los artículos 155 y 156 del Código Fiscal de la Federación.

En este caso la Ley establece una serie de bienes que son inembargables, extremo que se ve violado de manera inveterada por las autoridades fiscales, bienes que consigna el artículo 157 del C.F.F.

En el caso de que se hubiere embargado la negociación completa la autoridad nombrará un interventor con cargo a la caja o de administrador, es decir que estará al pendiente de los ingresos de la negociación y que tendrá como obligación apartar un porcentaje del 10% de la utilidad para el pago del crédito fiscal.

El interventor administrador, señala el artículo 166 del C.F.F., que tendrá todas las facultades que normalmente le corresponden a la administración y plenos poderes para representar a la negociación.

La intervención se levantará hasta en tanto no se haya cubierto en su totalidad el crédito fiscal o bien que se haya enajenado la negociación (ver artículo 172 C.F.F.).

### **C. EL REMATE:**

Este procedimiento se encuentra regulado por los artículo del 173 al 196-B del C.F.F., donde se pondrán en venta los bienes embargados en subasta pública, donde el postulante deberá cuidar estrictamente que los plazos se cumplan, pero además verificar los avalúos que le practiquen a los bienes embargados, pues por lo general los subvaloran y es necesario se inconformen a fin de que los valores se apeguen más a la realidad y no a los intereses de la autoridad.

Lo importante en la defensa fiscal es la de analizar de manera crítica y legal, las formas, los fundamentos y los motivos que les sirvieron a la autoridad para emitir un acto administrativo que puede violentar los derechos legales o constitucionales del contribuyente, pues no se debe uno olvidar que son precisamente en los procedimientos, por lo general, donde se comenten las violaciones en contra de los contribuyentes.

Esto obligará al postulante a que revise desde el primer acto, es decir la orden, si cumple con los requisitos legales y constitucionales para que se pueda resultar totalmente procedente su emisión.

Aquí se deberán tener en cuenta el primer párrafo del artículo 16 Constitucional que señala que: “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.”

La Constitución obliga a la autoridad en el sentido de que deberá fundar y motivar, en primer término, las facultades legales con las que cuenta para ORDENAR un acto de molestia, es decir señala con toda precisión los preceptos legales donde descansan las facultades ordenadoras del acto.

En el caso también se debe distinguir con claridad que la facultad ordenadora es diferente a la facultad ejecutora; es decir, si la ley señala que la autoridad puede realizar una visita domiciliaria, esto no entraña la posibilidad de que esa misma autoridad pueda ordenar la revisión.

Igualmente se deberán tener en cuenta los artículos 43 y 38 del Código Fiscal de la Federación que establecen:

Artículo 43.- En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este código, se deberá indicar:

- I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.
- II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.
- III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este código, las ordenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En estos supuestos deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

- I. Constar por escrito en documento impreso o digital.  
Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.
- II. Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Señalar lugar y fecha de emisión.
- IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto y propósito de que se trate.
- V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalaran los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al servicio de administración tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el capítulo segundo, del título I denominado “de los medios electrónicos” de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consiste en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en

el documento impreso, producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

El servicio de administración tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalara, además, la causa legal de la responsabilidad.

Estas disposiciones acotan la actuación de las autoridades fiscales, para que de una manera estricta se determinen los datos precisos de la persona a quien se dirige, su domicilio, el objeto de la revisión, autoridad que lo emite, su firma, etc.

Vale comentar, que respecto al objeto de la revisión la autoridad deberá precisar qué impuestos va a revisar, que periodo o ejercicio fiscal, en qué lugar o lugares se realizará la revisión, quien de su personal va a realizar las diligencias. Si no se hace de esa forma, entonces el acto ordenador es un acto viciado de origen y procedente de su declaración de invalidez y nulidad a través de un medio de defensa.

En ocasiones alguna persona, física o moral tiene más de un establecimiento y si en la orden se señala solo uno, la autoridad carece de facultad de revisar nada en el otro domicilio, salvo que se emita una nueva orden para el segundo domicilio.

Los diversos procedimientos oficiosos fiscales que hasta aquí se han relatado que sustentan fundamentalmente en el Código Fiscal de la Federación, pero los

mismos son de aplicación estricta tanto para el contribuyente como para la autoridad administrativa, de ahí que en el caso de necesidad de interponer un medio de defensa deberá analizarse también paso por paso el desahogo del procedimiento administrativo que la autoridad haya realizado, así como la cita exacta de los preceptos legales aplicables al caso.