ALGUNOS PROCEDIMIENTOS PARAPROCESALES EN MATERIA ADMINISTRATIVA BAJO LA PERSPECTIVA DE LA TEORÍA DEL PROCESO

Alberto Said Ramírez

Sumario: I. Procesos u procedimiento, 1. Distinción entre proceso y procedimiento, 2. Procedimientos jurídicos 3. Procedimientos paraprocesales en materia administrativa, 4. Procedimientos contenciosos (administrativos y jurisdiccionales); II. Las instancias en el derecho procesal y en los procedimientos para procesales, 5. Teoría de las instancias según el Dr. Humberto Briseño Sierra, 6. Algunas instancias paraprocesales —a título meramente ejemplificativo— en el Código Fiscal de la Federación que eventualmente desemboca en un proceso administrativo, 6.1. Forma y requisitos para instar ante las autoridades fiscales, 6.2. Consultas, confirmación de criterio, 6.3. Aclaración administrativa, 6.4. Solicitud de declaración de prescripción de créditos fiscales y solicitud de declaración de caducidad; III. Los medios de confirmación probatoria en el campo jurídico (en general, en los procedimientos paraprocesales y en los procesos jurisdiccionales), 7. Los medios de confirmación en el campo jurídico, 8. Algunos procedimientos comprobatorios de la autoridad en el Código Fiscal de la Federación, 8.1. Requerimientos, 8.2. Visitas domiciliarias; IV. Instancias o remedios atípicos, 9. La reconsideración de la autoridad fiscal según el Artículo 36 del Código Fiscal de la Federación; V. Las resoluciones que recaen en los procedimientos paraprocesales, 10. El principio de legalidad, 11. Los principios de congruencia, motivación y exhaustividad de las resoluciones a la luz de la teoría general del proceso, 12. Las formalidades de los actos administrativos.

I

1. Distinción entre Proceso y Procedimiento

Antes de hablar sobre la relación y diferencia entre estos conceptos, es conveniente —así sea en volandas— nos ubiquemos dentro

de la sistemática jurídica, para conocer el terreno donde pisamos. El doctor Cipriano Gómez Lara, en su tesis doctoral [1], desarrolla este importante tema: el de la sistemática, que tiene la gran utilidad práctica de ubicarnos. Es útil al hablar de cualquier tema jurídico, y el que ahora nos ocupa, *Proceso y procedimiento*, no es la excepción pues no es igual aludir a estos términos dentro de los tres grandes sectores de lo jurídico procesal. Estos tres sectores son:

a) El mundo conceptual;

b) El mundo normativo; y

c) El mundo fáctico.

El campo de la ciencia es el de los conceptos —representaciones mentales del conocimiento—. Es el campo de la doctrina, los textos, la docencia, celebración de congresos, simposia, seminarios, mesas redondas, y los cursos, como éste. El segundo sector es el normativo, es más amplio que el de las leyes, pues en él se encuentran también los tratados internacionales, las reglas, normas técnicas, los reglamentos y hasta la jurisprudencia. El tercer plano es el mayor, el más rico y mutable: son los hechos y los actos jurídicos que todos los días, y en todo lugar y momento ocurren.

Para efectos prácticos convendrán conmigo que no es lo mismo hablar del proceso y el procedimiento en los tres campos, pues si el sector académico los separa, el mundo normativo —como los códigos— una y otra vez los hace sinónimos, y también en el mundo fáctico los confundimos. Encontraremos que en la práctica diaria, en lo que se conoce como Foro, se emplean indistintamente.

En el sector doctrinario sobre el vocablo procedimiento, el doctor Fernando Flores García [2] nos ilustra al decir: «Si en muchas de las

---

[1] *Sistemática procesal,* México, UNAM, 1988.
[2] «Voz Procedimiento», *Diccionario Procesal*, México, Harla-Oxford University Press, 1996.

instituciones jurídicas los pareceres son múltiples y hasta encontrados, probablemente en cuanto al significado de la voz procedimiento, el fenómeno se agudiza».

Pero acaso la confusión se produce por no ubicarnos sistemáticamente, pues en la doctrina, sí están diferenciados —con más o menos claridad— estos conceptos; que en las leyes, costumbre, tradición y usos forenses las más de las voces se emplean indistintamente, es otra historia.

Uno de los antiguos profesores que con mayor ahínco diferenció al proceso del procedimiento fue el jurista español —de inmensa impronta en la doctrina hispanoamericana—-, el doctor Niceto Alcalá Zamora y Castillo. Este tema ha sido retomado por el doctor Cipriano Gómez Lara, distinguido miembro de la Escuela Mexicana de Derecho Procesal. Él en su muy conocido texto *Teoría general del proceso* [3] diserta:

«El proceso es, pues, un conjunto de procedimientos, entendidos éstos, como un conjunto de formas o maneras de actuar. Por lo anterior, la palabra procedimiento en el campo jurídico, no debe ni puede ser utilizado como sinónimo de proceso. El procedimiento se refiere a la forma de actuar y en este sentido hay muchos y variados procedimientos jurídicos; por ejemplo, los procedimientos administrativos, notariales, registrales [...]. En los procedimientos administrativos, encontramos las formas de actuación, las conductas por desarrollar en una situación particular frente al Estado como en los casos de solicitar una licencia o permiso, pagar un impuesto o solicitar que se determine el monto de éste [...]».

Resulta evidente que el proceso es un conjunto de procedimientos pero también es cierto que no todo procedimiento es procesal.

El mencionado maestro Alcalá-Zamora en sus explicaciones metafóricas y gráficas —sobre el proceso jurisdiccional—, aludió a estas diferencias.

---

[3] México, 1996, Harla, p. 291.

Partía de una base, si el proceso jurisdiccional es el todo, el procedimiento es una de sus manifestaciones. En la metáfora del proceso dijo:

«Todo proceso tiene un presupuesto —un litigio—, esto es, una pretensión jurídicamente resistida; un inicio, que es una demanda; un camino, que es justamente el *procedimiento* y una meta: la sentencia».

Se insiste, el proceso es un todo, el procedimiento es el ¿cómo? —y acaso el ¿cuándo?— de esa forma *heterocompositiva* de solucionar litigios. En el ya clásico hexágono procesal, Alcalá-Zamora graficó así el proceso:

«Como se observa, el procedimiento, forma, secuencia u orden de etapas, es sólo un lado, o tal vez dos, pues entiendo que el *cómo* y *cuándo*, al ser sumandos nos dan al resultando: *procedimiento*. Un procedimiento sin tiempos es tan indefinido que no llega a ser un verdadero *procedimiento jurídico*. Voy a un extremo burdo pero objetivo: de qué sirve que en un procedimiento para elaborar un platillo culinario no se nos digan los tiempos, es una receta —con su procedimiento— pero incompleta».

En resumen, por *proceso jurisdiccional* [4] se entiende una suma compleja de actos, del Estado soberano que ejerce la jurisdicción, de las partes, ambas poseedoras de la acción, como portadoras del derecho a la impartición de justicia, y de los terceros, auxiliares del juzgador, peritos, testigos y abogados. Todos estos actos tienden a un fin común: resolver un litigio a través de un acto de autoridad que aplica la ley general a ese litigio justamente para resolverlo. El proceso se define por su fin: solucionar un litigio. Es pues una definición de carácter teleológico.

Ahora bien, los procedimientos judiciales son [5]:

---

[4] Gómez Lara, Cipriano, *op. cit.*, p. 132.
[5] Flores García, Fernando, *Voz Procedimiento*, ya citada.

«Una serie de actos formales, progresivos (tienen un avance hacia la meta de la solución procesal) con un triple orden. Primero, cronológico, son sucesivos en el tiempo, unos se realizan antes, y otros, se llevan a cabo después, no son simultáneos, no son coetáneos. Segundo, lógico, el enlace deriva de unos, los anteriores, son la causa de los que siguen con ulterioridad, que resultan ser efectos de los primeros. Tercero, teleológico, es decir, existe una conjugación de finalidades del procedimiento (parte formal del proceso) y del todo, el proceso mismo, que significa la justa composición del litigio planteado».

Cierro este apartado con una reflexión:

Podríamos preguntarnos —con cierto pesimismo— para qué distinguir doctrinariamente dos conceptos que las leyes y práctica confunden y lo emplean como sinónimos. Si lo hacemos, creo que es conveniente responder —esta vez con cierta dosis de optimismo—: La *fuerza* de la doctrina a veces llega al cambio legislativo y al mundo fáctico. Y las más de las veces, da así luz donde había sombras, certidumbre donde existía confusión, y sencillez para desterrar lo complicado.

En suma, para mejorar la procuración e impartición de justicia creo que el trabajo de un doctrinario alcanza su mayor grado de satisfacción al ver que sus conceptos se trasminan en las leyes y mutan el mundo fáctico para mejorarlo.

Pongo como ejemplo la teoría de la clasificación de medios de confirmación probatoria del maestro Briseño que ha llegado al mundo de las sentencias y los ocursos de las partes.

Este caso lo refiere con gran ánimo el doctor Gómez Lara en sus cátedras y también en su texto *Derecho Procesal Civil* [6], en estos términos: «Esta tesis sobre los medios de confirmación [...] va cobrando, por su indudable rigor técnico, cada vez más adeptos, no sólo en el

[6] México, Harla, 1997, 6ª. edición, p. 100.

campo de la especulación teórica, sino en el lenguaje forense y en los textos de las sentencias judiciales».

Respecto a los *conceptos* proceso y procedimiento, también hay ejemplos de su distinción —gracias a la influencia de la doctrina— en el mundo normativo (*v. gr*. al llamar códigos procesales a los que se conocen como de procedimientos) y en algún sector del *Foro*.

2. Procedimientos Jurídicos

Éstos son más amplios que los procedimientos judiciales que viven dentro del proceso y son una manifestación del mismo. Procedimientos jurídicos —por ejemplo— son las formas de elaborar leyes, el llamado procedimiento legislativo, ni más ni menos, o las tramitaciones ante autoridad competente para obtener un pasaporte, una licencia de manejo, una visa —ante autoridad extranjera— o presentar una declaración de impuestos a través de Internet. Así, por cierto, comienzan a perfilarse los procedimientos jurídicos ya no sólo electrónicos sino virtuales.

En sentido restringido, los procedimientos jurídicos, son una serie de actuaciones frente a una autoridad para solicitar algo o bien para cumplir con un deber jurídico u obligación. El campo es amplísimo y en la medida en que se haga más fácil y accesible para todos estaremos —en el campo de la esfera del ejecutivo— de frente a la anhelada simplificación administrativa.

3. Procedimientos Paraprocesales en Materia Administrativa

Esta expresión «paraprocesal» relativa a determinados procedimientos no contenciosos es de reciente cuño legal. Entiendo que fue en las reformas de 1980 a la Ley Federal del Trabajo cuando se le llamó así, por vez primera, a este tipo de procedimientos. El artículo 982 alude a ellos como:

«Todos aquellos asuntos que por mandato de la ley, por su naturaleza o a solicitud de la parte interesada, requieran la intervención de la Junta, sin que esté promovido jurisdiccionalmente conflicto alguno entre partes determinadas».

Como se observa, en estos procedimientos si bien se requiere de la intervención de la Junta en realidad no hay un litigio o conflicto entre las partes. Es una tramitación, sí, pero no tiene como finalidad la solución de un conflicto. Una tesis del segundo Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Primer Circuito, datada en 1984, nos dice [7]:

«[...] el procedimiento paraprocesal puede ser utilizado en aquellas cuestiones que sin dar materia a conflictos jurisdiccionales requieran la intervención de las juntas como en los siguientes casos:

a) La recepción de declaraciones o exhibición de cosas o documentos.

b) E1 otorgamiento de depósito o fianza, así como la cancelación de ésta o la devolución de aquél.

c) La solicitud del patrón para suspender el reparto adicional de utilidades cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin haber mediado objeción de los trabajadores, modifique el ingreso global gravable [...].

d) La aprobación y ratificación de los convenios o liquidaciones de los trabajadores formulados fuera de juicio.

e) La autorización para trabajar a los mayores de catorce años pero menores a dieciséis [...]».

El doctor Héctor Fix-Zamudio ha propuesto que esta terminología: «procedimientos paraprocesales» sustituya a la tradicional de jurisdicción voluntaria, porque en esencia la intervención del juez en estos

[7] Trueba Urbina, Alberto y Trueba Barrera, Jorge, *Ley Federal del Trabajo*, México, Porrúa, 1990, p. 835.

casos, no ejerce jurisdicción, pues más bien actúa para otorgar una autorización de carácter administrativo que no resuelve un litigio.

Algunas voces —como la del doctor Ignacio Medina Lima— se han alzado para decir que estas tramitaciones paraprocesales, no deben formar parte de los códigos de procedimientos civiles.

Ahora bien, hasta ahora hemos hablado de procedimientos paraprocesales con intervención de la Junta o del juez común en las diligencias de jurisdicción voluntaria, pero cabe hacernos la pregunta, ¿son los únicos procedimientos paraprocesales o los hay con la intervención de autoridad eminentemente administrativa?

Algún sector de la doctrina —por una interpretación extensiva— considera que toda una serie de tramitaciones ante autoridad administrativa, o bien cuando ésta ejerce sus facultades comprobatorias, suelen calificarse como paraprocesales, pues como consecuencia de aquéllas se puede desembocar en un *proceso administrativo*. Por eso se dice que estos actos son *prejudiciales*, ya que hay posibilidades de *desplazarse*, explica el maestro Briseño Sierra, a un proceso administrativo, o incluso judicial, como en el caso de la averiguación previa.

Vamos a un *ejemplo*, en ejercicio de su derecho de petición, un contribuyente solicita —ésta es una instancia, concepto de la teoría del proceso— a la *autoridad* la confirmación de un criterio. Si la autoridad no lo confirma y el causante se siente agraviado puede en contra de esa *resolución*, *desplazar* su instancia ante el Tribunal Fiscal de la Federación. El desplazamiento es triple: de una instancia simple, con relación lineal: gobernante-gobernado, pasa a una *instancia proyectiva* (a una relación triangular, juez en la cúspide y partes en los vértices inferiores); de lo prejudicial *al juicio* —entendido aquí como sinónimo de proceso jurisdiccional— y de lo no contencioso a *lo contencioso*.

Este fenómeno del desplazamiento de lo paraprocesal a lo procesal, se da en muchas áreas; en materia penal adjetiva es muy evidente *cuando* de la fase administrativa de averiguación previa se pasa a la

del juicio penal, o cuando en contra de la resolución de no ejercicio de la acción penal se interpone un amparo. En materia civil también existe esto.

El tema del desplazamiento de un procedimiento a un proceso (o de un proceso jurisdiccional a un incidente o incluso a otro proceso) ha sido abordado por el doctor Humberto Briseño Sierra en su texto *Derecho Procesal* [8]. Sobre el desplazamiento de un procedimiento a un proceso ha dicho [9]:

«No es exclusivamente del proceso que surge el desplazamiento; en lo civil como en lo penal, suelen anticiparse procedimientos de otra índole, que luego van a la serie proyectiva con diversos efectos. Bueno será recordar que, al menos por lo que respecta a las medidas cautelares, también llamadas providencias precautorias, medios preparatorios, y en el código distrital calificados como actos prejudiciales, en realidad se trata de procedimientos que están regulados con la intención de que tarde o temprano se reúnan documentalmente con el proceso».

Este complejísimo —por variado— tema del desplazamiento de lo *paraprocesal* a lo procesal no está lo suficientemente estudiado en una visión global y sistemática en todas las ramas del enjuiciamiento. Quiero decir que si bien el estudio del tránsito o desembocadura en un juicio, sí es un tema de estudio de la Teoría del Proceso, el conocimiento de los *procedimientos no contenciosos* —y que sin llegar a controversia pueden tramitarse y concluir en santa paz para el gobernante y el gobernado—, para un amplio sector de la doctrina no es derecho procesal sino instrumental y de procedimiento de la rama sustantiva que se trate.

Sin embargo, lo *reitero*, la teoría del desplazamiento de lo prejudicial y paraprocesal a lo jurisdiccional, proyectivo y contencioso, sí es un tema de estudio de las disciplinas procesales. Estudio que,

---

[8] México, Harla, 1992, 2ª. edición.
[9] *Ibidem*, p. 1211.

pienso, está por realizarse. Buena parte de estas pláticas versarán sobre los *desplazamientos y ampliación de los actos procesales*.

4. Procedimientos Contenciosos (Administrativos y Jurisdiccionales)

Un procedimiento será contencioso cuando tenga como finalidad la solución de un conflicto y para ello una de las partes acude ante un tercero-autoridad para que decida sobre la disputa aplicando una ley general a un caso concreto y litigioso, para solucionarlo o dirimirlo. En él se debe cumplir la estructura triangular de los actos procesales: dos partes en contienda y un juzgador. Éstas son definiciones clásicas, mas al surgir una serie de instituciones o figuras como el *ombudsman* nos encontraremos ante un procedimiento contencioso, con estructura triangular pero que no culminará con la aplicación de una ley a través de una sentencia, sino a través de una *recomendación*, que por la fuerza moral del emisor, y por la difusión de la mencionada recomendación, puede ser acatada por la autoridad que ha realizado un acto indebido o ilegal; de esta *forma* se soluciona un litigio. El maestro José Ovalle Favela [10] distingue al procedimiento ante el *ombudsman*, del arbitraje y lo señala como una forma heterocompositiva —autónoma— de solucionar conflictos en sociedad.

II

5. Teoría de las Instancias según el Doctor Humberto Briseño Sierra

— Concepto de instancia

El vocablo *instancia* en el campo jurídico cuenta al menos con dos acepciones. La primera de ellas —que es la que desarrollaremos en este epígrafe— la considera como una solicitud, un pedimento de

[10] *Teoría general del proceso,* México, Harla, 1998, p. 27.

algo a alguien. La segunda entiende la instancia como cada una de las etapas o grados del proceso jurisdiccional. Así se habla de primera y segunda instancias [11]:

La primera va desde la presentación de la demanda hasta la sentencia definitiva. La segunda instancia, desde la interposición del recurso de apelación hasta la sentencia que se dicte en el proceso.

El artículo 23 de la propia Constitución alude a este término en su acepción de grados, al preceptuar que ningún proceso penal deberá tener más de tres instancias o que está prohibida la práctica de absolver la *instancia*.

En el campo que nos ocupa, las instancias ante autoridades fiscales, no se refiere a aquéllas como una serie de etapas o momentos procesales, sino a una solicitud o petición. Así, por ejemplo, se habla de que se inicia un procedimiento a *instancia* de parte (no de oficio).

Aún más: en el Foro español es frecuente decir que se inicia o promueve una instancia cuando un sujeto de derecho realiza una solicitud o pedimento. En el fondo no es más que una petición, fundada o no, que se debe exponer ante la autoridad competente, para que resuelva. Es obvio que el pretendiente siempre espera obtener una respuesta obsequiosa, favorable a su pretensión o deseo.

En México, la ciencia del Derecho Procesal ha estudiado las instancias y las diversas maneras de instar: de pedir. Para Briseño Sierra [12] estas formas son: la petición, la denuncia, la querella, la queja, reacertamiento, y la acción como instancia proyectiva. Estos temas se estudian en el curso de Teoría General del Proceso.

En resumen, la instancia es una solicitud que realiza un sujeto de derecho —esté o no fundada jurídicamente— a una autoridad dentro de un procedimiento.

---

[11] Voz *Instancia*, Molina González, Héctor, *Diccionario Jurídico Harla, Derecho Procesal*, volumen 4, México, Harla, Oxford University, 1996.

[12] *Derecho Procesal,* México, Harla, 1995, pp. 460-465.

— Naturaleza jurídica de la instancia

En el Derecho constitucional mexicano existe un Derecho público subjetivo en favor de los gobernados conocido como el *derecho de petición*. Esta garantía se encuentra plasmada en el artículo 8°, de la Constitución. Ella entraña no sólo el derecho de pedir del *gobernado*, también comprende el deber jurídico de la autoridad, que recibe la solicitud, de *responder al pretendiente*. Este deber jurídico es trascendente, pues el gobernado tendría un derecho incompleto si sólo tuviera la facultad de pedir y no existiera el deber de la autoridad de contestar su solicitud. Ella debe responder en cualquier sentido, obsequie o no la petición de fondo.

Podemos entender al derecho de petición como una garantía individual de los gobernados que los faculta a solicitar algo a las autoridades, las que tienen el deber jurídico de responder —concediendo o negando lo pedido—. En caso de guardar silencio la autoridad, de no responder, aquél tendrá efectos jurídicos, que pueden ser la afirmativa o la negativa ficta.

6.1. Forma y requisitos para instar ante las autoridades fiscales

Los gobernados tienen la facultad de acudir ante los diversos niveles de autoridad fiscal para realizar sus peticiones o solicitudes. Las autoridades pueden ser federales, estatales, distritales o municipales. En cualquiera de esos casos se deben cumplir los requisitos, de carácter general, que establece el artículo 8° de la Constitución. En el fondo se ejercita el derecho de petición.

El numeral mencionado preceptúa que las solicitudes deberán formularse:

- por escrito y
- de manera pacífica y respetuosa.

Si se trata de una consulta o solicitud efectuada ante autoridad fiscal federal, se debe cumplir, además, con otra serie de extremos, también de carácter general, establecidos en los artículos 18 y 18-A del Código Fiscal de la Federación. Aquéllos son:

- Todas las promociones deberán estar firmadas por los interesados o sus representantes. Requisito natural, pues la firma de un sujeto de derecho es la expresión gráfica de su voluntad. En el caso que el promovente no pueda o no sepa firmar estampará en la promoción su huella digital, que es otra forma gráfica de exteriorizar la voluntad de una persona.

- Las promociones deberán presentarse en los «formularios» o formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Cuando no existan formas aprobadas, el documento petitorio deberá:

- Constar por escrito;

- Contener el nombre, la denominación o razón social;

- Contener el domicilio fiscal manifestando a la autoridad fiscal, al momento de su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, con el fin de fijar la competencia territorial de la autoridad;

- Señalar la clave [13] que le corresponde al promovente en el Registro Federal de Contribuyentes;

- Señalar la autoridad a la que se dirige;

- Expresar el propósito y, en su caso, monto de la promoción, así como de los hechos y circunstancias relacionadas con la misma;

- Indicar el domicilio para oír y recibir notificaciones;

[13] La clave u homoclave se forma por una combinación de números y letras, y la otorga la autoridad fiscal.

- Indicar el nombre de la persona autorizada para recibirlas;

- Señalar los números telefónicos, en su caso, del contribuyente y las personas autorizadas;

- Señalar nombres, direcciones y RFC de todas las personas involucradas en la consulta planteada.

Cabe aclarar que aunque no hay señalamiento legal expreso, las solicitudes deben fundarse y motivarse y así tener una mejor expectativa de obtener una respuesta favorable.

El propio artículo 18 del Código Fiscal de la Federación expresa que cuando no se cumplan los requisitos a que hemos aludido, la autoridad fiscal hará una prevención al promovente, a través de un requerimiento, para que en un plazo de diez días, se cumpla con el requisito que se ha omitido [14].

El mismo requerimiento señalará con claridad cuál o cuáles son los requisitos no cumplidos por el promovente. En caso que el contribuyente no subsane su omisión, la sanción jurídica será tener por no presentada la promoción.

Es importante distinguir entre el género promoción y la especie petición. Las promociones pueden o no ser solicitudes, por ejemplo la presentación de declaraciones fiscales o avisos de inscripción al Registro Federal de Causantes, de cambio de domicilio o denominación, o suspensión de actividades; pero toda petición es una promoción.

---

[14] Como estamos frente a un plazo fijado en días, se aplican las reglas del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice: «En los plazas fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1 de enero, el 5 de febrero, el 21 de marzo, el 1 y 5 de mayo, el 1 y 16 de septiembre, el 20 de noviembre, el 1 de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a 6 transmisión del Poder y Ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre.
Tampoco se contarán en dichos plazos los días en que tengan vacaciones las autoridades fiscales federales...».
Las vacaciones generales de aquellas autoridades se dan a conocer mediante reglas de carácter general emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Resolución Miscelánea que se publica en el *Diario Oficial de la Federación* en el mes de marzo).

— Clases de peticiones o instancias ante la autoridad fiscal

Las instancias en materia fiscal son de diversa índole, en ellas tenemos las consultas y las solicitudes. Si seguimos el criterio de Briseño Sierra también son instancias, tanto en lo general como en materia fiscal, las denuncias, las querellas y los recursos administrativos. Toda esta serie de derechos es dinámica pues al decir del mismo autor mencionado:

A diferencia de otros títulos jurídicos que portan los sujetos de derecho, la instancia es una pertenencia que sólo pueden tener cuando se ejerce. Se puede ser acreedor sin necesidad de propalarlo, menos aún de exigir el pago. Pero no se puede ser titular de una instancia sin instar [15].

6.2. Consultas en materia fiscal federal

El derecho fiscal sustantivo se caracteriza por su naturaleza compleja, dinámica y mutable. Estas características llevan al contribuyente, y aun a sus más doctos asesores jurídicos y contables, a presentarse ante la autoridad fiscal federal para realizar consultas. Algunas, por su carácter informal —de asesoría— no entrañan el ejercicio del derecho de petición desde el punto de vista jurídico, pues se realizan en forma verbal ante los funcionarios que atienden «módulos de orientación fiscal al contribuyente». Es más, existe un servicio telefónico de orientación que ha establecido la autoridad fiscal, pues en teoría el principal interesado que se cubran las contribuciones de carácter federal es el propio órgano estatal de recaudación. Otro género de consultas se realiza por escrito y en ese caso se deben cumplir tanto los requisitos del artículo 8° constitucional como los preceptuados en los artículos 18 y 18A del Código Fiscal de la Federación. Además, en algunos casos, deben

[15] *Derecho procesal fiscal. Regímenes federal y distrital mexicanos*, México, Porrúa, 1990, p. 87.

observarse otros extremos señalados en el artículo 34 del último cuerpo legal mencionado.

— *Confirmación de criterio*

Esta consulta, solicitud o instancia se fundamenta en el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

Las autoridades fiscales sólo están obligadas a contestar a las consultas que sobre situaciones reales y concretas le hagan los interesados individualmente, de su resolución favorable se derivan derechos a los particulares, en los casos que la consulta se haya referido a circunstancias reales y concretas y la resolución se haya emitido por escrito por autoridad competente para ello.

En estos casos el contribuyente busca que la autoridad otorgue una especie de visto bueno a un criterio que sostiene y piensa que es el correcto, pero como de la respuesta afirmativa puede derivar derechos en su favor busca la confirmación escrita.

Cuando la respuesta de la autoridad es afirmativa suele confirmar el criterio bajo algunas premisas, al insertar esta leyenda:

«La presente resolución se emite sin prejuzgar sobre la veracidad de la información proporcionada y se limita a las personas y cuestiones que se mencionan, por lo que el Servicio de Administración Tributaria se reserva el derecho a ejercer sus facultades de comprobación conforme a la legislación fiscal aplicable».

Además es común que cite en sus resolutivos al artículo 36 bis, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación que preceptúa:

«Las resoluciones administrativas de carácter individual o dirigidas a agrupaciones, dictadas en materia de impuestos que otorguen una autorización o que, siendo favorables a particulares, determinen un régimen fiscal, surtirán sus efectos en el ejercicio fiscal del contribuyente en el que

se otorguen, o en el ejercicio inmediato anterior, cuando se hubiere solicitado la resolución, y ésta se otorgue en los tres meses siguientes al cierre del mismo».

En caso que el contribuyente no obtenga una confirmación sino una negativa, aquí puede surgir el problema, si el particular considera sus derechos conculcados en fondo o forma, y entonces podrá interponer un recurso de revocación o bien acudir directamente al juicio de nulidad, así se da el mencionado fenómeno de desplazamiento de lo paraprocesal y prejudicial a lo procesal jurisdiccional. De la instancia-consulta se llega a la respuesta negativa, y ésta será materia de un juicio de nulidad.

6.3. Aclaración administrativa

El artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación preceptúa que las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar, la información asentada en diversos tipos de declaraciones, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de treinta días siguientes a la presentación de las propias declaraciones. Las personas requeridas deberán proporcionar la información solicitada, y aclarar, en su caso al decir a través de una instancia «ya he presentado mi declaración como te pruebo, por ello, ten por atendido y aclarado tu requerimiento». Si la autoridad obsequia esa instancia, no hay problema, pero puede darse el caso de que la autoridad considere no atendido el requerimiento, a pesar de haber sido cumplido oportunamente, e imponer una multa. El particular puede entonces acudir al juicio de nulidad y de nuevo estamos ante el desplazamiento procesal, pues de un procedimiento lineal-administrativo, terminamos en un juicio de nulidad, con proyectividad de la instancia, ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

6.4. Solicitud de declaración de prescripción y solicitud de declaración de caducidad de créditos fiscales

No es el momento de hablar *in extenso* sobre, las diferencias y semejanzas entre las figuras de prescripción y caducidad, sólo diré, junto con Óscar González Hermosillo [16] que:

Por la caducidad, el Fisco pierde el derecho de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, e imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, por abandono del ejercicio de ese derecho en el plazo de la ley, y el particular queda liberado de toda obligación ulterior. Por la *prescripción* el Fisco pierde el derecho de hacer efectiva o cobrar una contribución ya determinada o una multa ya impuesta, por abandono también del ejercicio de ese derecho señalado por la ley, y el particular queda liberado de la obligación de pagarlas.

Así el particular puede solicitar la declaración o reconocimiento, más bien dicho, de la prescripción de un impuesto, recargo y multa o efectuar una solicitud de caducidad de las facultades del fisco para determinar y liquidar impuestos e imponer sanciones.

Ahora bien, en ambos casos, si la autoridad fiscal responde negativamente, el solicitante de la instancia podrá acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación a interponer su demanda de juicio de nulidad o bien interponer el recurso de revocación ante la propia autoridad fiscal. En el primer caso se pasaría de una instancia simple a una proyectiva.

[16] *Práctica de procedimientos fiscales, Formulario*, México, Ed. Fiscales, ISEF, 1986, p. 51.

III

7. Los Medios de Confirmación en el Derecho

Al referirnos a la actividad probatoria podemos hacerlo en varios niveles. Si lo graficamos [17], en el círculo mayor —el más alejado del centro— tendremos toda la actividad de confirmación que realizamos en nuestra vida cotidiana: cuando decimos «creo que ya pasaron diez minutos» y vemos el reloj para saber si nuestra apreciación es cierta, estamos comprobando nuestro sentir con un instrumento de medición de tiempo. Lo mismo sucede cuando un médico nos solicita la realización de un análisis de laboratorio, ultrasonido o tomografía, pues debe *confirmar*, y *verificar* su diagnóstico, o prediagnóstico. Este tipo de valoraciones en principio no tiene un «alto contenido de lo jurídico», aunque como toda actividad humana lo pueda llegar a tener.

En un segundo término, tendremos un círculo más pequeño: el de la prueba jurídica. Son mecanismos de verificación que realizan las autoridades o las partes de una relación sustantiva, para obtener certidumbre sobre algún punto —acaso— dudoso. Aquí es donde encontramos las facultades verificativas de la autoridad fiscal, que se manifiestan en las temidas visitas domiciliarias o en los *cuasi* rutinarios requerimientos que realiza todos los días la autoridad fiscal. A veces, lamentablemente, a «tronchas y mochas». Aquí también se halla la actividad paraprocesal que se da en el mundo de las instancias no proyectivas. El tercer círculo es el más pequeño y es el mundo probatorio dentro del proceso jurisdiccional que, como ustedes saben, comprende toda una fase procesal, compuesta por varios momentos, que son: ofrecimiento, admisión, preparación y desahogo de pruebas. La valoración ocurre en otra fase, la del juicio.

---

[17] En ello seguimos al doctor Cipriano Gómez Lara.

La prueba es una institución tan importante que algunos autores la consideran como concepto fundamental o categoría de la ciencia del derecho procesal. Otórguesele o no tal condición, se han empezado a perfilar no sólo textos enteros sino hasta cursos autónomos sobre derecho probatorio.

8. Algunos Procedimientos Comprobatorios de la Autoridad en el Código Fiscal de la Federación

8.1. Requerimientos

La facultad de requerir datos, informes, documentos adicionales se encuentra regulada en el artículo 41-A ya comentado y en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Este procedimiento paraprocesal y no jurisdiccional puede desplazarse y convertirse en un juicio de nulidad. Piénsese en el caso que una vez desahogado un requerimiento la autoridad lo ignore y dicte una multa que —en justicia— el contribuyente combate en un juicio de nulidad.

8.2. Visitas domiciliarias

La facultad de la autoridad administrativa para realizar visitas domiciliarias con el objeto de comprobar si se han cumplido diversas disposiciones fiscales tiene base constitucional. Sobre ella Hugo Carrasco Iriarte explica [18]:

El artículo 16 constitucional ordena expresamente que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se hayan cumplido los reglamentos para; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

---

[18] *Derecho Fiscal Constitucional*, México, Harla, 1996, p. 20.

Si se relaciona dicha parte del precepto legal en comento con la relativa a las formalidades que se exigen para los cateos, se obtienen los requisitos jurídicos mínimos que deben cumplir las autoridades fiscales al efectuar visitas domiciliarias a los contribuyentes, siendo éstos los siguientes:

a) La orden de visita debe ir por escrito.

b) Se debe mencionar el lugar que va a inspeccionarse, así como

c) la persona o personas con las que debe entenderse.

d) El objeto preciso de la visita.

e) Tienen que cumplirse los demás requisitos que al efecto señalan las leyes respectivas.

Las visitas domiciliarias son tan delicadas y de tal importancia que existe gran número de tesis y jurisprudencias del Tribunal Fiscal y del Poder Judicial, en sus respectivas esferas, que aluden a ellas desde muy diversos puntos de vista: los planteados por el justiciable gobernado [19].

Si bien es cierto que todas las actas parciales y aun la final no determinan un crédito fiscal y por ello no son susceptibles de impugnarse, también lo es que, por diversas causas, de este procedimiento, visita domiciliaria, pueden surgir procesos, por ejemplo:

- Un amparo bi-instancial promovido por el causante o un tercero que sienta perturbada su esfera jurídica con motivo de la visita, o bien

- una denuncia penal, que a su vez puede trascender en un juicio penal, realizada por un contribuyente al que soborne la autoridad visitadora.

---

[19] Al respecto véase Carrasco Hiriarte, Hugo, *Derecho fiscal...* y Martínez Bahena, José Luis, *Análisis jurídico de la visita domiciliaria como medio de comprobación fiscal*, México, SISTA, 1994.

Desde luego que como consecuencia de la visita se nos puede notificar una liquidación de un crédito fiscal que puede desembocar, por el famoso desplazamiento tantas veces mencionado, en un juicio de nulidad.

IV

9. La Reconsideración de la Autoridad Fiscal según el Artículo 36 del Código Fiscal de la Federación

A partir de 1996 [20] se incorpora en el texto legal la facultad discrecional de las autoridades fiscales para revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente. En el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los causantes no hubieran interpuesto medios de defensa y hubieran transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

La resolución que se emita conforme a lo antes señalado no constituirá instancia —dice el Código Fiscal— y dichas resoluciones no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.

En las disposiciones transitorias se establece que la facultad discrecional citada únicamente se aplicará para resoluciones emitidas a partir del 1 de enero de 1996.

Como se observa es un remedio procedimental atípico pues sólo se puede iniciar una vez que hayan transcurrido los plazos para impugnar el acto por las vías ordinarias; es una última oportunidad que otorga la autoridad al contribuyente para demostrar que un acto le infiere un daño a su esfera jurídica, pero por ser una facultad discrecional

[20] Rojo Chavez, Juan José, *Analice las reformas fiscales 1996*, México, PAF, 1996, pp. 155-156.

la resolución que recaiga a esta instancia, que sí lo es por más que el Código Fiscal diga lo contrario, no es impugnable.

V

10. El Principio de Legalidad

Tal principio se traduce en lo que se conoce como garantía de legalidad que se encuentra consagrada en el artículo 16 constitucional. En realidad son varias garantías: de competencia, fundamentación y motivación. Además, esta garantía es muy extensa.

El doctor Ignacio Burgoa Orihuela [21] nos ilustra: «La eficacia jurídica de la garantía de legalidad reside en el hecho de que por su mediación se protege todo el sistema del derecho objetivo en México, desde la misma Constitución hasta el reglamento administrativo más minucioso».

La garantía de legalidad implicada en la primera parte del artículo 16 constitucional, que condiciona todo acto de molestia se contiene en la expresión fundamentación y motivación de la causa legal del procedimiento.

Es evidente que todos los actos que emanan del poder ejecutivo deben provenir de autoridad competente, y constar por escrito donde se funde y motive la razón de su emisión.

11. Los Principios de Congruencia, Motivación y Exhaustividad de las Resoluciones a la Luz de la Teoría General del Proceso

Aunque el origen de los principios sea procesal *mutatis mutandis* también se aplican a la esfera administrativa.

---

[21] Voz Garantía de legalidad y de competencia constitucional, en *Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo*, México, Porrúa, 1992.

Por lo que hace al principio de congruencia, es uno de los requisitos sustanciales de una sentencia, sobre el que Pedro Aragoneses [22] diserta:

«Por congruencia ha de entenderse aquel principio normativo dirigido a delimitar las facultades resolutivas del órgano jurisdiccional, por el cual debe existir identidad entre lo resuelto y lo controvertido, oportunamente, por los litigantes, y en relación con los poderes atribuidos en cada caso, al órgano jurisdiccional por el ordenamiento jurídico».

Cuando instamos en materia administrativa tenemos todo el derecho de exigir congruencia entre lo que solicitamos y lo que se nos resuelve. Esto que es tan obvio, no siempre cumple la autoridad. Muchas veces al leer una resolución decimos:

«Pues esto está muy bien, lástima que no tenga nada que ver con lo que pedí; yo solicité una confirmación y me condonan una multa que nunca se me impuso».

Increíble: ¡Pero sucede! El principio de motivación ha sido analizado por el poder judicial y por este Tribunal en muchas de sus resoluciones. Fundar un acto de autoridad es relativamente sencillo pues basta citar un precepto o una serie de preceptos legales en donde muy acusadamente se fundamenta la competencia y lo que la Constitución llama «la causa legal de un procedimiento».

Motivar, es otra cosa, es un acto más complejo pues consiste en decir las causas, razones y motivos legales por los que la autoridad aplica el derecho fundamentado a la causa que se aplica. Es señalar el porqué jurídicamente un gobernado ha actualizado una hipótesis o supuesto normativo, decir la razón del ejercicio de las facultades de la autoridad.

---

[22] En Gómez Lara, Cipriano, *Teoría General del Proceso*, p. 384.

Dado el cúmulo de trabajo de las autoridades administrativas y judiciales en muchas de las ocasiones fundamentan incorrecta o sólo parcialmente sus actos. Sostengo que no es un problema de impericia o negligencia de la autoridad, el problema es de tiempo y cantidad de actos que emitir, sean multas, autos o sentencias. Quien ha laborado como la autoridad o junto con ella sabe que ésa es la causa de la indebida motivación y no los estereotipos fáciles que por ignorancia o mala intención se presentan de parte de la autoridad.

Ahora bien, para explicar al requisito de exhaustividad recurro al saber de mi maestro, el doctor Cipriano Gómez Lara [23]:

«Pensamos que el requisito de exhaustividad que debe reunir toda resolución, en la cual se sentencie un proceso, no es sino una consecuencia de los otros dos anteriores ya citados. En efecto, una sentencia es exhaustiva en cuanto haya tratado todas y cada una de las cuestiones planteadas por las partes, sin dejar de considerar ninguna. Es decir, el tribunal [por extensión podemos decir la autoridad administrativa] debe agotar todos los puntos aducidos por las partes y referirse a todas y cada una de las pruebas rendidas. La sentencia no será exhaustiva cuando deje de referirse a algún punto, y alguna argumentación, a alguna prueba [...]».

Como se observa, dictar una resolución administrativa es una labor de ciencia, pero también de tiempo, cuidado y paciencia, pues debe cumplir con estos requisitos: congruencia, motivación y exhaustividad, de lo contrario el camino de las impugnaciones está allanado al solicitante.

12. Las Formalidades de los Actos Administrativos

Se encuentran en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, y en cierta forma cumplen con los principios expuestos. El artículo en comento preceptúa:

---

[23] *Ibidem.*

Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito que se trate.

IV. 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 señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

He dicho que en cierta forma se cumple con los principios expuestos, pues el numeral de referencia no alude al caso de las instancias, las que deben ser contestadas por resoluciones exhaustivas, no sólo fundadas y motivadas.

◎ Índice General
⊙ Índice ARS 21