

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE DERECHO CAMPUS MEXICALI



**LA VISITA DOMICILIARIA Y REVISIÓN DE GABINETE CONTENIDAS EN
EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

Tesis:

**Que para obtener el grado de
DOCTOR**

Presenta:

MAESTRO: LUIS ALFONSO GARCIA

DIRECTOR:

DR. ALFREDO FÉLIX BUENROSTRO CEBALLOS

Dedicatorias: A dios por haberme dado la vida y haberme permitido realizarme, como un hombre de bien, y por darme una familia que me acompaña en este duro caminar.

A mi esposa: Quien me ha acompañado durante treinta y tres años de mi vida, apoyándome, diariamente con su comprensión, dedicación y amor, y en especial por ser el motor central de nuestra familia, habiéndome regalado cuatro hijos a los que quiero y admiro, por su formación.

A mis hijos : Quienes forma parte central de mi vida, y de los cuales me siento orgulloso y que me han ayudado directa e indirectamente a la realización de este trabajo, en especial a mis hijas Liliana Guadalupe y Yadira por su colaboración directa en este trabajo.

A mi madre: Quien me la ha conservado dios como una bendición mas de la vida.

A la Universidad Autónoma de Baja California: que me ha dado la oportunidad de estudiar, desarrollarme profesionalmente.

A mis alumnos: Quienes me han impulsado a la realización de este trabajo.

A los maestros que forman parte de nuestra facultad, y qe con sus consejos me han guiado en la vida profesional en especial al Dr. Alfredo Buenrostro Ceballos, Lic. Ricardo Dagnino Moreno.

El presente trabajo fue realizado con la supervisión académica,
Del Dr. Alfredo Félix Buenrostro Ceballos,
Dra. María Aurora de la Concepción Lacavex Berumen

ÍNDICE

Página

Índice	iii
--------------	-----

CAPÍTULO I:

INTRODUCCIÓN	1
--------------------	---

CAPÍTULO II:

ANÁLISIS DE FUNDAMENTOS

LOS ACTOS DE MOLESTIA ADMINISTRATIVOS

2.1 Definición	7
2.2 Fines de la orden de la orden de visita	10
2.3 Análisis del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados unidos MEXICANOS	11
2.4 Naturaleza de los actos de molestia	16
2.5 Fundamento constitucional	18
2.5.1 Los demás requisitos señalados por leyes de la materia según lo establece el artículo 16 Constitucional	21
2.5 Requisitos de los actos de molestia.....	21
2.5.1 Requisitos constitucionales de los actos de molestia	21
2.5.2 Requisitos constitucionales de la orden de visita domiciliaria	22
2.5.3 Desglose y análisis de los requisitos de la visita domiciliaria	23
2.5.3.1 La orden de visita será por escrito	23
2.5.3.2 Debe expresarse el lugar a inspeccionar	26
2.5.3.3 Objeto de la visita (a lo que únicamente se habrá de limitar la diligencia).....	31
2.5.3.4 Persona o personas con las que se inicia la diligencia según nuestra legislación mexicana	34
2.6.4 Irregularidades en la orden de visita.....	34

2.6.4.1	Visita domiciliaria sin orden, consecuencias jurídicas	43
2.6.4.2	Análisis de órdenes genéricas y específicas	44
2.6.4.3	Irregularidades respecto a las actas parciales y final de la visita según nuestra legislación	45
2.6.4.4	La presencia de dos testigos propuestos por los contribuyentes según nuestra legislación	50
2.7	Acta final en la visita domiciliaria, un acuerdo de voluntades o la sumisión del contribuyente.....	53
2.7.1	El acto consentido en la legislación mexicana.....	55
2.7.2	El acuerdo de voluntades en la inspección tributaria.....	57
2.7.3	Artículos 46 fracción VIII y 46 a del Código Fiscal de la Federación en su reforma para la república mexicana.....	58
2.8	Fundamentación, competencia y formalidades contenidos en el Código Fiscal de la Federación respecto de la visita domiciliaria	63
2.8.1	Competencia	63
2.8.2	Facultades de las autoridades fiscales en la visita domiciliaria según nuestra legislación	68
2.8.4	Análisis del artículo 44 Código Fiscal de la Federación en México con relación al inicio la visita domiciliaria	72
2.8.5	Requisitos.....	72
2.9	Los sujetos de la visita domiciliaria y el procedimiento inspección tributaria	73
2.9.1	Sujeto activo	74
2.9.2	La autoridad fiscal	76
2.9.3	El sujeto pasivo en la visita domiciliaria.....	77
2.9.4	Relación entre sujeto pasivo y sujeto activo	78
2.9.5	En el Derecho Fiscal no puede existir la figura del perdón...	78
2.9.5.1	Domicilio del contribuyente para efectos fiscales	80
2.9.5.2	Domicilio para practicar diligencias	82
2.9.5.3	Residencia del contribuyente para efectos fiscales según el Código Fiscal de la Federación	85
2.10	Obligaciones del contribuyente en la legislación mexicana	87

2.10.1 Obligaciones del contribuyente que estipula el Código Fiscal de la Federación	90
2.10.2 Inscripción ante el registro federal de contribuyentes.....	90
2.10.3 ¿Quiénes deben inscribirse en el registro federal de contribuyentes?	92
2.10.4 Tipos de contabilidad de acuerdo al Código Fiscal de la Federación	92
2.10.5 Los comprobantes fiscales	94
2.10.5.1 Visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de disposiciones legales en materia de comprobantes fiscales...	98
2.10.5.2 Las declaraciones fiscales	101
2.10.5.3 Otras obligaciones a cargo de los contribuyentes ...	101
2.10.5.4 Obligación de utilizar formas oficiales	102
2.10.5.5 Obligación de guardar la contabilidad	102
2.10.5.6 Obligación de proporcionar información en medios electrónicos.....	103
2.11 La resolución en la legislación mexicana	104
2.11.1 Anomalías frecuentes que se han detectado en la práctica en México	108
2.11.2 Efectos que se producen cuando las autoridades incurren en alguna anomalía o violación legal.....	115
2.11.3 Incompetencia del funcionario	116
2.11.4 Omisión de requisitos formales	117
2.11.5 Violaciones del procedimiento	117
2.11.5.1 Violaciones de fondo o a la ley.....	118
2.11.6 Ejercicio de las facultades discrecionales en México	119
2.12 Medios de defensa ante resoluciones definitivas en México.....	122
2.12.1 Recurso de revocación establecido en el código fiscal de la Federación	128
2.12.2 Procedimiento Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Justicia Fiscal y Administrativa.....	128
2.12.3 Juicio de amparo	138
2.13 Derecho de los contribuyentes	143

Capítulo III Método

Capítulo IV Conclusiones y Recomendaciones 150

Fuentes de consulta158

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como objeto realizar un análisis de la visita domiciliaria con la finalidad de demostrar como el legislador ha venido restringiendo a perjuicio del contribuyente los derechos y prerrogativas que éste debe de tener al respecto a sus derechos fundamentales establecidos en la constitución.

La materia fiscal ha sido siempre un tema complicado respecto a su correcta aplicación. El objeto de la presente obra es cimentar una adecuada interpretación a la luz de la ley, la jurisprudencia y la doctrina. Este trabajo pretende hacer un análisis del tema de la visita domiciliaria en materia fiscal desde el punto de vista del derecho positivo.

De acuerdo con la doctrina jurídica mexicana no es posible interpretar la norma tributaria sino respetando la voluntad de la ley, que se traduce en la creación de la figura jurídica tributaria. El artículo 5 del Código Fiscal de la Federación previene que las normas de Derecho Tributario, que establezcan cargas a los particulares, serán de aplicación estricta. Los preceptos de un ordenamiento legal deben interpretarse principalmente en el sentido de que no se contradigan; y para lograrlo, a fin de establecer su verdadero sentido y alcance, deben ser interpretados en relación con los demás preceptos de la misma ley, armónicamente.

La actuación de las autoridades fiscales en contra de los intereses de los particulares, necesariamente ajustarán sus actuaciones a las limitaciones y disposiciones que establezcan la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las diversas leyes u ordenamientos que al respecto rijan.

Así cuando la actuación de las autoridades no se ajusta a las leyes u ordenamientos ya sea por abuso de la autoridad, por interpretaciones erróneas, exceso o defecto en el cumplimiento de las mismas, o transgreden los derechos de particulares incluyendo aquéllos que legalmente les correspondiese aplicar, la propia ley crea medios de defensa que permiten a los particulares anular la actuación ilegal, arbitraria o excesiva en que incurre las autoridades fiscales con objeto de restituirlo en el goce de sus derechos.

Uno de ellos es el que propugna el principio inquisitivo, de manera que pesa sobre la autoridad fiscal la función de acreditar toda la verdad material, incluso aquello que resulte favorable para el obligado tributario. Esta concepción parte de que la autoridad fiscal, en su labor de aplicar el sistema tributario, no actúa en defensa de un interés propio, sino del general. Y éste no es otro que el conseguir la efectiva realización del deber de contribuir establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. No puede afirmarse con propiedad que existan hechos que favorezcan a la autoridad fiscal, sino que ésta debe conseguir la efectividad de los principios constitucionales no debemos de perder de vista en esta aseveración el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación que establece la presunción de legalidad de los actos administrativos y la obligación de los particulares demostrar que no lo son por lo tanto en relación a legalidad de los actos administrativo en primer lugar le corresponde al particular demostrar la ilegalidad de los mismos salvo que demuestre desconocer la existencia del acto administrativo en cuyo caso le corresponderá a la autoridad demostrar la legalidad del mismo .

La orden de visita constituye una actuación de la autoridad de enorme trascendencia para el gobernado. Es en virtud de ésta y de su eficacia que, en primer término, se excepcionará el principio constitucional de inviolabilidad del domicilio del particular, permitiéndose la entrada de agentes externos al domicilio del mismo en su calidad de objeto del procedimiento de comprobación de obligaciones fiscales, es decir, funcionarios jurídicamente legitimados, podrán introducirse en el domicilio del contribuyente visitado y revisar su documentación fiscal, aspecto que innegablemente puede dar lugar a la comisión de actos de

corrupción, independientemente de que dada la relevancia de la visita domiciliaria debe encontrarse sujeta al estricto control legal y constitucional. En segundo término, se substanciará un procedimiento de fiscalización que por su propia naturaleza traerá consecuencias jurídicas al gobernado en la inmensidad de casos, pudiéndose desprender la determinación de un crédito fiscal a su cargo o incluso, el inicio de un procedimiento de naturaleza penal que pueda concluir con la privación de su libertad es por ello que dicha actuación de autoridad ésta sustentada en el artículo 16 de la Constitución Federal que establece los requisitos a los que debe sujetarse dicho acto de molestia, fundamentalmente el que a su realización debe proceder una orden por escrito emitida por autoridad competente y que al final de su actuación debe de levantarse una acta circunstanciada firmada por la autoridad y el visitado con dos testigos propuestos por el contribuyente o en su ausencia o negativa del mismo, por la propia autoridad.

En este contexto, resulta claro que el documento que formalmente dará inicio al procedimiento de comprobación, es la orden de visita, y ésta debe encontrarse regulada en la ley tributaria aplicable, es decir, en nuestro derecho mexicano fundamentalmente en el Código Fiscal de la Federación. Este ordenamiento jurídico deberá determinar los requisitos, contenido, alcances y efectos legales que se deducirán de la emisión de una orden de visita. Al respecto, en los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación se hace mención a tales requisitos de la orden en cuestión, sin embargo, bastará con analizar superficialmente tales lineamientos para advertir innegablemente que la regulación legal es parcial, es decir, resulta incompleta porque incorpora figuras no establecidas en la Constitución tal como con posterioridad se demostrará.

Consecuentemente, se hace necesario acercarnos a las interpretaciones jurisdiccionales que en la materia han realizado nuestros órganos facultados al respecto. En efecto, se hace necesario revisar las tesis jurisprudenciales, que dicho sea de paso no son otra cosa que la interpretación reiterada y obligatoria de la ley, y los precedentes aislados. En esta tesitura, el objeto de este trabajo será revisar las interpretaciones jurisdiccionales más relevantes que en relación a la

orden de visita han sustentado el Poder Judicial de la Federación y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, buscando aportar en este trabajo los elementos básicos para calificar si una orden de visita que se le endereza al contribuyente se encuentra ajustada a derecho o no, o bien si dicha orden es jurídica y materialmente ilegal y contraria a derecho.

Se ha de hacer mención que la mayoría de los puntos que se revisarán son de carácter formal, lo cual de ninguna manera los devalúa, toda vez que a fin de cuentas son rubros de observancia obligatoria para la autoridad hacendaria y no lineamientos de cumplimiento potestativo para ella.

Se hará un breve recorrido por la legislación mexicana en la que podremos observar que no existe un expreso acuerdo de voluntades autoridad-contribuyente, sino más bien un consentimiento tácito, “un acto consentido”, derivado de la omisión por parte del contribuyente a oponer recurso alguno a la resolución dictada por la autoridad en la visita domiciliaria sin perder de vista que en el transcurso de los años la autoridad ha venido restringiendo los derechos de defensa que el contribuyente tiene en esta materia como lo era el recurso de inconformidad en contra del acta final que contenía el Código Fiscal de la Federación de años anteriores dejando a favor del contribuyente en lugar del mencionado recurso un medio de defensa bastante acotado como lo es el escrito de inconformidad en contra de la última acta parcial que de ninguna manera le concede al particular los derechos de defensa que se tenía en el antiguo recurso de inconformidad en contra del acta final.

Por otra parte dentro de las restricciones que la autoridad le va haciendo a los derechos de los contribuyentes podemos observar la reforma al artículo 46 fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, en el que permite a la autoridad reponer el procedimiento por una sola vez a partir de la violación cometida, con lo que viene a fomentar la posibilidad a la autoridad de cometer violaciones al procedimiento en perjuicio de los contribuyentes toda vez que la ley les permite auto corregirse, este criterio va en contra de lo establecido por los tribunales en el

criterio emitido en la jurisprudencia de “Frutos de Actos Viciados“, que lo veremos en este trabajo mas adelante.

Ahora bien dentro de los capítulos de los delitos contenidos en el Código Fiscal de la Federación, existe una contravención a nuestro juicio de lo establecido en el artículo 16 de la Constitución Federal, pues refiere el mencionado código que la acción de querrela tratándose de la visita domiciliaria sin orden le corresponde a la autoridad y no al contribuyente lo que viene acotar aun más los derechos del contribuyente y a desprotegerlo en su garantía de seguridad jurídica en lo referente a su derecho de la inviolabilidad del domicilio, tema que trataremos en lo particular en este trabajo de investigación.

Lo que a nuestro juicio, contraviene los derechos de los contribuyentes tratándose de la visita domiciliaria, es la coacción legal que existe en la Ley Federal de Derechos de los Contribuyentes en su artículo 17, que establece que si el contribuyente auto corrige su situación fiscal hasta antes que se levante la acta final la multa será del 20% (veinte por ciento), si se corrige después del acta final la multa será de 30% (treinta por ciento) caso contrario se estará a lo dispuesto por el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación cuya multa es del 55 al 75% (cincuenta y cinco al setenta y cinco por ciento). La anterior disposición es una coacción al contribuyente a fin de que acepte los resultados obtenidos en una auditoria y que entre más avance la misma mas se incrementa la multa aplicable. Lo anterior es en detrimento de que el contribuyente pueda en su momento oportuno hacer valer los medios de defensa, porque si se espera hasta la liquidación la multa aplicable será con base en el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, en su primer párrafo que a la letra dice *“Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones de comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicaran una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas”*.

No se debe de perder de vista que las autocorrecciones se realizan aplicando el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación lo que imposibilita en ciertos casos al contribuyente el poder accesar los medios de defensa, puesto que es el mismo contribuyente el que modifica sus declaraciones fiscales.

Así pues, en presente trabajo como ya expuso anteriormente, se analizarán algunos aspectos que han venido cambiando en detrimento de los contribuyentes.

La presente investigación es de corte descriptivo, que implica un estudio de tipo documental para que permita conocer el estado actual de la visita domiciliaria prevista en el Código Fiscal de la Federación.

CAPÍTULO II.- ANÁLISIS DE FUNDAMENTACIÓN DE LOS ACTOS DE MOLESTIA ADMINISTRATIVOS.

2.1 DEFINICIÓN

Por visitas domiciliarias, también conocidas como visitas de inspección, visitas de verificación, inspecciones o auditorias, debemos entender el conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales en el domicilio, papeles, posesiones y otros bienes de los gobernados, con la finalidad de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo.¹

Para Raúl Rodríguez Lobato, una de las facultades de la autoridad fiscal, conforme al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para comprobar el cumplimiento que se le haya dado a las disposiciones tributarias, es la de practicar visitas en el domicilio o dependencias de los sujetos pasivos, de los responsables solidarios o de los terceros para revisar ahí sus libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales.²

La visita domiciliaria es la principal facultad de comprobación con la que cuentan las autoridades fiscales, en términos del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Dicha facultad consiste, en esencia, en revisar en el domicilio de los contribuyentes la documentación relativa a las obligaciones fiscales a las que se encuentran sujetos, ya sea formal o material, lo que evidentemente constituye un grave acto de molestia, pues se trata de una de las excepciones a la garantía de inviolabilidad del domicilio.

¹ Sánchez Hernández, Mayolo, Derecho Tributario, Ed. Cárdenas, México, 1988, p. 430.

² Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Ed. Oxford University Press Harla, México, 2004, p. 215

Constituye una actuación de la autoridad de enorme trascendencia para el gobernado. Es en virtud de ella y de su eficacia que, en primer término, se excepcionará el principio constitucional de inviolabilidad del domicilio del particular, permitiéndose la entrada de agentes externos al domicilio del mismo en su calidad de objeto del procedimiento de comprobación de obligaciones fiscales, es decir, funcionarios que deben estar legitimados jurídicamente podrán introducirse en el domicilio del contribuyente visitado y revisar su documentación fiscal, aspecto que innegablemente puede dar lugar a la comisión de actos de corrupción, independientemente de que dada la relevancia de la visita domiciliaria debe encontrarse sujeta al estricto control legal y constitucional. En segundo término, se substanciará un procedimiento de fiscalización que por su propia naturaleza traerá consecuencias jurídicas al gobernado en la inmensidad de casos, pudiéndose desprender la determinación de un crédito fiscal a su cargo o, incluso, el inicio de un procedimiento de naturaleza penal que pueda concluir con la privación de su libertad. (Tratándose del contribuyente persona física y el representante legal tratándose de persona moral).

En este contexto, resulta claro que el documento que formalmente dará inicio al procedimiento de comprobación, es decir, la orden de visita, deba encontrarse diáfananamente regulada (en nuestra Constitución ya que se afecta una garantía individual) en la ley tributaria aplicable, es decir, en nuestro derecho mexicano fundamentalmente en el Código Fiscal de la Federación. Este ordenamiento jurídico deberá determinar los requisitos, contenido, alcances y efectos legales que se deducirán de la emisión de una orden de visita. Al respecto, en los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación se hace mención a tales rasgos de la orden en cuestión, sin embargo, bastará con analizar superficialmente tales lineamientos para advertir innegablemente que la regulación legal resulta incompleta.

Consecuentemente, se hace necesario acercarnos a las interpretaciones jurisdiccionales que en la materia han realizado nuestros órganos facultados al respecto. En efecto, se hace necesario revisar las tesis jurisprudenciales, que

dicho sea de paso no son otra cosa que la interpretación reiterada y obligatoria de la ley y los precedentes aislados. En esta tesitura, el objeto de este capítulo será revisar las interpretaciones jurisdiccionales más relevantes que en relación a la orden de visita han confeccionado el Poder Judicial de la Federación y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, buscando dotar este trabajo de los elementos básicos para calificar si una orden de visita que se le pretende realizar se encuentra ajustada a derecho o no, o bien, si dicha orden es legal y por lo tanto materialmente válida, sin perder de vista la presunción de legalidad de los actos a favor de la autoridad fiscal.

Se considera la visita domiciliaria como el medio de fiscalización por excelencia y por lo tanto, debemos analizar el concepto de procedimiento en general y procedimiento administrativo y otros conceptos aplicables:

Procedimiento: Actuación por trámites judiciales o administrativos. Forma de ejecutar algunas actividades para alcanzar un fin.³

Procedimiento Administrativo: Conjunto de trámites y formalidades jurídicas que preceden a todo acto administrativo, como su antecedente y fundamento, los cuales son necesarios para su perfeccionamiento, condicionan su validez y persiguen su interés general.⁴

Visita: Acción de visitar; hacer una visita domiciliaria la que hace un juez u otra autoridad en casas sospechosas.⁵

Domiciliaria: Perteneciente al domicilio. Que se ejecuta en domicilio del interesado: asistencia domiciliaria.⁶

³ Delgadillo Gutiérrez Luís Humberto, Compendio de Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, México, 2005, p.225.

⁴ *Ibidem.* p. 228.

⁵ Carrasco Iriarte Hugo, Diccionario de Derecho Fiscal, Ed. Oxford University Press, México, 2007, p 751.

⁶ *Ídem*

Visita domiciliaria: Reconocimiento de una casa-domicilio practicado por la autoridad judicial o administrativa con ocasión de una investigación criminal o de naturaleza fiscal, sanitaria, etc.⁷

2.2 FINES DE LA ORDEN DE VISITA

Esta se puede referir a la visita domiciliaria cual es el objeto o cual es el fin que persigue la autoridad al practicar una visita domiciliaria que como fin último debería de ser el correcto cumplimiento con las obligaciones fiscales sin alejarse del concepto de la recaudación, sin embargo en la practica estos conceptos se consideran en un sentido contrario. Para efectos de una mejor comprensión se tomaran de manera enunciativa pero no limitativa los siguientes fines:

A.- Para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en general;

B.- Para verificar el cumplimiento de las disposiciones en materia de los impuestos al comercio exterior y de la legal estancia, tenencia o propiedad de las mercancías extranjeras;

C.- Para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales;

D.- Para verificar la presentación de solicitudes o avisos en materia del RFC;

E.- Para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías y,

F.- Para verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente.

⁷ *Ídem.*

Esta visita deberá cumplir los requisitos establecidos en las disposiciones legales tomando en cuenta que todas las disposiciones fiscales al respecto deben de ser acordes a lo que marca nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2.3 ANÁLISIS DEL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

La facultad revisora de la autoridad fiscal tiene su origen normativo en el primer párrafo del artículo 16 constitucional, por constituir verdaderos actos de molestia para el gobernado que a la letra dice: *“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”*, del mismo modo, el referido numeral establece de manera clara como una excepción al principio de inviolabilidad del domicilio del gobernado las revisiones que en materia fiscal realicen las autoridades administrativas, y como un claro ejemplo de dicha excepción es la visita domiciliaria.

La inviolabilidad del domicilio constituye un auténtico derecho fundamental de la persona, establecido en nuestra constitucion, para garantizar el ámbito de privacidad de ésta, dentro del espacio limitado que la propia persona elige y que tiene que caracterizarse precisamente por quedar exento o inmune a las invasiones o agresiones exteriores, de otras personas o de la autoridad publica. Como se ha dicho acertadamente, el domicilio inviolable es un espacio en el cual el individuo vive sin estar sujeto necesariamente a los usos y convenciones sociales y ejerce su libertad. Por ello, a través de este derecho no sólo es objeto de protección el espacio físico en si mismo considerado, sino lo que en el hay de emanación de la persona y de esfera privada de ella. Interpretada en este sentido, la regla de la inviolabilidad del domicilio es de contenido amplio e impone una extensa serie de garantías y de facultades, en las que se comprenden las de velar toda clase de invasiones incluidas las que puedan realizarse sin penetración directa por medio de aparatos mecánicos, electrónicos u otros análogos.

Así mismo este precepto constitucional en su párrafo dieciseis seis ordena expresamente que “La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; 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.”

Si se relaciona esta parte del precepto legal 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 la visita domiciliaria a los contribuyentes correlacionados a los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación para mayor entendimiento se transcribe las siguientes tesis.

**TESIS NÚMERO XIII/2003.
(PLENO)**

**Reg: 183480
Aislada**

ÓRDENES DE CATEO. LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS NO TIENEN ATRIBUCIONES CONSTITUCIONALES PARA EMITIRLAS, PERO SI PARA DICTAR ÓRDENES DE VISITA (ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL, UNDÉCIMO PÁRRAFO).

El precepto constitucional mencionado, en su párrafo octavo, establece que “sólo la autoridad judicial podrá expedir” órdenes de cateo, facultad que, por tanto, ésta vedada a las autoridades administrativas, pero ello no significa que se coarten las atribuciones de éstas para cerciorarse, aún en los domicilios de los gobernados, que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, así como para exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, pues para ello el párrafo decimoprimer de dicho precepto les otorga la facultad de dictar órdenes de visitas domiciliarias, para cuya práctica se requiere,

conforme a las leyes respectivas, que consten por escrito, que expresen el lugar que ha de inspeccionarse, la materia de la inspección y que se levante acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Amparo en revisión 3488/98.- Reynold Eduardo González Villarreal.- 26 de agosto de 2003.- Unanimidad de nueve votos. (Ausentes Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas).- Ponente: Juventino V. Castro y Castro.- Secretario: Roberto Javier Ortega Pineda.

TESIS NÚMERO XII/2003

Reg.183479

(PLENO)

Tesis aislada

ÓRDENES DE CATEO. LAS DISPOSICIONES LEGALES QUE AUTORIZAN SU EXPEDICIÓN A AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS, SON VIOLATORIAS DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL (ARTÍCULOS 156 Y 157 DEL CODIGO FISCAL DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN).

El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos protege la inviolabilidad del domicilio del gobernado, como el más conocido asiento de su persona, familia, papeles y posiciones; el Constituyente partió de esta premisa fundamental para establecer que las órdenes de cateo única y exclusivamente deben ser dictadas por la autoridad judicial, dando atribuciones a la autoridad administrativa para practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, así como para 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; en concordancia con ello estableció, además, diversos requisitos formales tendientes al sano

ejercicio de su práctica. En ese contexto se distinguen dos tipos de facultades otorgadas, concertadamente, a otras tantas clases de autoridades; así, sólo las judiciales pueden emitir, validamente, órdenes de cateos, mientras que la emisión de órdenes de visitas domiciliarias corresponde a las autoridades administrativas. Por ende, son inconstitucionales las leyes que autorizan a las autoridades administrativas para ordenar cateos, ya que la Carta Fundamental no les otorga tales atribuciones, de donde se concluye que los artículos 156 y 157 del Código Fiscal del Estado de Nuevo León, son inconstitucionales únicamente en cuanto autorizan a la autoridad administrativa a dictar órdenes de cateo.

Amparo en revisión 3488/98.- Reynold Eduardo González Villareal.- 26 de agosto de 2003.- Unanimidad de nueve votos (Ausentes Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas).- Ponente: Juventino V. Castro y Castro.- Secretario: Roberto Javier Ortega Pineda.

Del contenido de las tesis antes citadas, se concluye las visitas domiciliarias sólo las pueden practicar las autoridades administrativas para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales para lo cual se sujetaran a las formalidades de los cateos, pero en ningún momento y bajo ninguna circunstancia podrán realizar cateos en los domicilios de los particulares, ya que esta facultad está limitada exclusivamente a las autoridades judiciales.

Los actos de molestia administrativos: Un acto de molestia administrativo es el adentrarse en la esfera de actuación de los particulares por parte de la autoridad en donde tienda a perturbar la actuación libre de toda persona por medio de algún procedimiento, mandamiento o decisión unilateral de la autoridad la cual debe de encontrarse fundada y motivada para que el particular pueda atender a la solicitud de la misma autoridad.

La facultad revisora de la autoridad fiscal tiene su origen normativo en el primer párrafo del artículo 16 constitucional. Ya se mencionó anteriormente que para su análisis debemos correlacionarlos con el párrafo referente a las facultades de las autoridades administrativas que a la letra dice *“La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policías; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en todos los casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos”*. Por constituir verdaderos actos de molestia para el gobernado esta actuación debe estar perfectamente sujeta a las disposiciones fiscales, sin embargo, del análisis anterior observamos que el Código Fiscal de la Federación contiene excesos a esta disposición que a continuación comentaremos.

En el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación en su último párrafo establece la posibilidad de que la autoridad administrativa practique embargos precautorios a los contribuyentes de créditos fiscales que aun no son exigibles pero que fueron determinados en una visita domiciliaria cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su pago. Lo anterior en nuestra opinión va más allá de lo establecido en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ya que de acuerdo al multicitado artículo 16 constitucional la autoridad únicamente en una visita domiciliaria puede ejercer sus facultades revisoras de libros papeles y documentos pero no la facultad para ejecutar la medida cautelar como lo es el embargo precautorio.

En materia de delitos fiscales existe una incongruencia respecto a la procedibilidad del mismo que deriva de la interpretación del artículo 92 fracción I, con relación al artículo 114 del Código Fiscal de la Federación dado que el artículo 16 constitucional establece una garantía que viene a resguardar el domicilio del gobernado, es decir, su derecho su intimidad y privacidad, al análisis de este derecho podemos decir que el gobernado es quien debe tener la facultad para comparecer ante las autoridades a ejercer su derecho y solicitar que se accione la

justicia mediante la presentación de la querella para estar de acorde con la teoría establecida en el derecho penal que dice que la querella es petición que hace la parte ofendida para que se persiga un delito, la querella constituye una limitación al Estado en su intervención punitiva, que queda condicionada a petición de parte,⁸ es por ello que contribuyente como afectado con el ilícito o sea el como gobernado que sufrió por la conducta delictuosa que en ocasiones al accionar la justicia ocasiona un daño mayor a su persona y como ejemplos se puede manifestar ciertos delitos que es necesario accionarlos a través de querellas necesarias para que se le puedan dar el seguimiento, como por ejemplo, el robo entre ascendiente contra descendiente y no es con el ánimo de proteger al delincuente el propósito es proteger un valor de mayor jerarquía que es la familia.

Así pues, en el derecho tributario sería el gobernado quien debería querellarse porque se le practica una visita domiciliaria sin orden, sin embargo esta facultad la tiene la autoridad. Entonces, ¿cuál es el bien jurídicamente tutelado por la norma? Se percibe que no es el domicilio sino la recaudación, alejándose de lo que establece el artículo 16 constitucional.

2.4 NATURALEZA DE LOS ACTOS DE MOLESTIA

El artículo 10 del Código Fiscal de la Federación considera domicilio fiscal:

I. Tratándose de personas físicas:

a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.

c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa

⁸ Díaz Cassio Enrique, Derecho penal Segundo Curso, Ed. Porrúa, México, 2004, pág. 147.

habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponde a uno de los supuestos previstos en los incisos a) o b) de esta fracción.

II. En el caso de personas morales:

a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.

b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

Cuando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ello, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente.

La inviolabilidad del domicilio constituye un auténtico derecho fundamental de la persona, establecido, según hemos dicho, para garantizar el ámbito de privacidad de ésta, dentro del espacio limitado que la propia persona elige y que tiene que caracterizarse precisamente por quedar exento o inmune a las invasiones o agresiones exteriores, de otras personas o de la autoridad pública. Como se ha dicho acertadamente, el domicilio inviolable es un espacio en el cual el individuo vive sin estar sujeto necesariamente a los usos y convenciones sociales y ejerce su libertad más íntima. Por ello, a través de este derecho no sólo es objeto de protección el espacio físico en si mismo considerado, sino lo que en el hay de emanación de la persona y de esfera privada de ella. Interpretada en este sentido, la regla de la inviolabilidad del domicilio es de contenido amplio e

impone una extensa serie de garantías y de facultades, en las que se comprenden las de velar toda clase de invasiones incluidas las que puedan realizarse sin penetración directa por medio de aparatos mecánicos, electrónicos u otros análogos.

2.5 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

Así mismo el multicitado artículo 16 constitucional antes mencionado en su párrafo décimo quinto ordena expresamente que *“La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; 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.”*

Si se relaciona esta parte del precepto legal 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 la visita domiciliaria a los contribuyentes. Debemos tomar en cuenta que esta disposición nos remite a los requisitos constitucionales establecidos en nuestra carta magna así como los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación al respecto se transcriben las siguientes tesis .

ÓRDENES DE CATEO. LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS NO TIENEN ATRIBUCIONES CONSTITUCIONALES PARA EMITIRLAS, PERO SI PARA DICTAR ÓRDENES DE VISITA (ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL, UNDÉCIMO PÁRRAFO).

El precepto constitucional mencionado, en su párrafo octavo, establece que “sólo la autoridad judicial podrá expedir” órdenes de cateo, facultad que, por tanto, está vedada a las autoridades administrativas, pero ello

no significa que se coarten las atribuciones de éstas para cerciorarse, aún en los domicilios de los gobernados, que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, así como para exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, pues para ello el párrafo undécimo de dicho precepto les otorga la facultad de dictar órdenes de visitas domiciliarias, para cuya práctica se requiere, conforme a las leyes respectivas, que consten por escrito, que expresen el lugar que ha de inspeccionarse, la materia de la inspección y que se levante acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Amparo en revisión 3488/98.- Reynold Eduardo González Villarreal.- 26 de agosto de 2003.- Unanimidad de nueve votos. (Ausentes Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas).- Ponente: Juventino V. Castro y Castro.- Secretario: Roberto Javier Ortega Pineda.

TESIS NÚMERO XIII/2003. (PLENO)

ÓRDENES DE CATEO. LAS DISPOSICIONES LEGALES QUE AUTORIZAN SU EXPEDICIÓN A AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS, SON VIOLATORIAS DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL (ARTÍCULOS 156 Y 157 DEL CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN).

El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos protege la inviolabilidad del domicilio del gobernado, como el más conocido asiento de su persona, familia, papeles y posiciones; el Constituyente partió de esta premisa fundamental para establecer

que las órdenes de cateo única y exclusivamente deben ser dictadas por la autoridad judicial, dando atribuciones a la autoridad administrativa para practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, así como para 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; en concordancia con ello estableció, además, diversos requisitos formales tendentes al sano ejercicio de su práctica. En ese contexto se distinguen dos tipos de facultades otorgadas, concertadamente, a otras tantas clases de autoridades; así, solo las judiciales pueden emitir, validamente, órdenes de cateos, mientras que la emisión de órdenes de visitas domiciliarias corresponde a las autoridades administrativas. Por ende, son inconstitucionales las leyes que autorizan a las autoridades administrativas para ordenar cateos, ya que la Carta Fundamental no les otorga tales atribuciones, de donde se concluye que los artículos 156 y 157 del Código Fiscal del Estado de Nuevo León, son inconstitucionales únicamente en cuanto autorizan a las autoridades administrativas a dictar órdenes de cateo.

Amparo en revisión 3488/98.- Reynold Eduardo González Villareal.- 26 de agosto de 2003.- Unanimidad de nueve votos (Ausentes Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas).- Ponente: Juventino V. Castro y Castro.- Secretario: Roberto Javier Ortega Pineda.

TESIS NÚMERO XII/2003 (PLENO)

De acuerdo a lo sostenido por los Tribunales Federales se precisa, que las visitas domiciliarias sólo la pueden ordenar las autoridades administrativas para comprobar que se han acatado las disposiciones

fiscales para lo cual se sujetarán a las formalidades del cateo, pero en ningún momento y bajo ninguna circunstancia podrán ordenar cateos en los domicilios de los particulares, ya que esta facultad está limitada exclusivamente a las autoridades Judiciales.

2.5.1 LOS DEMÁS REQUISITOS SEÑALADOS POR LEYES DE LA MATERIA SEGÚN LO ESTABLECE EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL

Deben cumplirse los demás requisitos que señalen las leyes respectivas. Las leyes respectivas son los ordenamientos jurídicos de carácter secundario, dictados por el Congreso de la Unión o por los congresos de los estados en materia tributaria. Un caso típico es el del Código Fiscal de la Federación, que establece diversas disposiciones al respecto. Por su parte, *Margarita Lomelí Cerezo* apunta: *“La omisión de los requisitos constitucionales, aunque la ley secundaria no los exija, produce la invalidez del acta relativa a la visita y, consecuentemente su falta de valor probatorio en relación con las infracciones que se consignan en ella, de lo que resulta también la ilegalidad de los créditos fincados y las sanciones aplicadas con base en dicha acta, siendo innecesarios rendir pruebas específicas para desvirtuar las manifestaciones contenidas en el acta”*.⁹

2.6 REQUISITOS DE LOS ACTOS DE MOLESTIA.

Dichos requisitos los podemos clasificar atendiendo a su ámbito general o en el supuesto de la visita domiciliaria, a lo que hace para efectos del presente las dos siguientes consideraciones:

2.6.1 REQUISITOS CONSTITUCIONALES DE LOS ACTOS DE MOLESTIA

⁹ Lomelí Cerezo, Margarita, Derecho Fiscal Represivo, Ed. Porrúa, México, 1979, p. 88.

Estos se encuentran contemplados en el primer párrafo del artículo 16 constitucional y, por lo tanto, para que una autoridad este en posibilidad válida de llevar a cabo actos que pueda molestar a un gobernado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, esta deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- Debe de existir un mandamiento escrito
- Que se ordene o emita por autoridad competente
- Que funde y motive la causa legal del procedimiento.

2.6.2 REQUISITOS CONSTITUCIONALES DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

Autoridad administrativa que expide la orden: la orden de visita es un acto que sólo la autoridad administrativa debe expedir. Por disposición constitucional se establece claramente que en materia de visitas domiciliarias las mismas serán practicadas por autoridades administrativas. Para el caso concreto de contribuciones federales.

La orden de la visita es un acto que sólo la autoridad administrativa podrá expedir y deberá contar con los siguientes requisitos:

- Ser por escrito.
- Señalar la autoridad que lo emite.
- Señalar lugar y fecha de emisión.
- Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- Señalar lugar en el que ha de inspeccionarse
- Señalar el objeto de la visita, a lo que únicamente se habrá de limitar la diligencia.

Por lo tanto al recibir una orden de visita domiciliaria debe cerciorarse por la autoridad lo siguiente:

1. Orden expedida por la administración tributaria.
2. Ésta la debe expedir y firmar un servidor público facultado por el SAT(Servicio de Administración Tributaria), para ordenar y practicar las visitas domiciliarias
3. Con base al domicilio fiscal del contribuyente visitado, la orden la debe expedir la administración local cuya circunscripción territorial corresponda a la del domicilio fiscal del contribuyente.
4. El cumplimiento de los requisitos que se hayan en los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación.

2.6.3 DESGLOSE Y ANÁLISIS DE LOS REQUISITOS DE LA VISITA DOMICILIARIA

2.6.3.1. LA ORDEN DE VISITA SERÁ POR ESCRITO

Este requisito exige la condicionante de que la orden conste por escrito como de validez de la visita domiciliaria y de cualquier acto de molestia, ya que en caso contrario, el contribuyente se encontrara en un completo estado de indefensión jurídica, pues tendrá lugar a un acto administrativo sin que quede constancia de ello.

Respecto a que la orden de visita será por escrito, Ignacio Burgoa Orihuela en su obra: Las Garantías Individuales expresa:

“Esta garantía de seguridad jurídica, que es la tercera que se contiene en el artículo 16 constitucional, equivale a la forma del acto autoritario de molestia, el cual debe derivarse siempre de un mandamiento u

orden escrito. Consiguientemente, cualquier mandamiento u orden verbales que originen el acto perturbador o que en si mismos contengan la molestia en los bienes jurídicos a que se refiere dicho precepto de la constitución son violatorios del mismo, Conforme a la garantía a que aludimos, todo funcionario subalterno o todo agente de autoridad debe obrar siempre con base en una posición relativa de nuestra ley fundamental a través de la propia garantía de seguridad jurídica que, por otra parte, ha sido constantemente reiterada por la Suprema Corte en numerosas tesis”.¹⁰ A manera de ejemplo tenemos las siguientes tesis:

ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS.

De conformidad con lo establecido por la fracción II del artículo 16 constitucional y por la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de las órdenes de visita que tengan por objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por un principio lógico y de seguridad jurídica, deben estar fundadas y motivadas y expresar el objeto o propósito de que se trate; requisitos para cuya completa satisfacción es necesario que se precisen en dichas órdenes, expresando por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento las autoridades fiscales pretenden verificar, pues ello permitirá que la persona visitada conozca cabalmente las obligaciones a su cargo que se van a revisar y que los visitadores se ajusten estrictamente a los renglones establecidos en la orden. Sólo mediante tal señalamiento, por tratarse de un acto de molestia para el gobernado, se cumple con el requerimiento del artículo 16 constitucional, consistente en que las visitas deben sujetarse a las formalidades previstas para los cateos, como es el señalar los objetos que se buscan, lo que, en tratándose de

¹⁰ Burgoa Orihuela Ignacio, Las garantías Individuales, Ed. Porrúa, México, 1983, p. 601.

órdenes de visita se satisface al precisar por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento se trate. Adoptar el criterio contrario impediría, además, al gobernado cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación.

Contradicción de tesis. Varios 40/90. Entre la sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito. 19 de abril de 1993. Cinco votos. Ponente: Atanasio González Martínez. Secretario: Alfonso Soto Martínez.

Tesis de Jurisprudencia 7/93. Aprobada por la Segunda Sala de este alto Tribunal, en sesión privada de ocho de julio de mil novecientos noventa y tres, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: Presidente Noé Castañón León, Atanasio González Martínez, Carlos de Silva Nava, José Manuel Villagordoa Lozano y Fausta Moreno Flores.¹¹

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Registro No. 206396

Localización: Octava Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

68, Agosto de 1993. Página: 13

Tesis: 2a./J. 7/93

Véase:

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI, Diciembre de 1997, página 333, tesis por contradicción 2a./J. 59/97 de rubro "ORDEN DE VISITA DOMICILIADA, SU OBJETO."

¹¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI, Diciembre de 1997, p. 333, tesis por contradicción 2a./J. 59/97 de rubro "ORDEN DE VISITA DOMICILIADA, SU OBJETO."

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVI, octubre de 2002, página 391, tesis por contradicción 2a./J. 116/2002 de rubro "VISITAS DOMICILIARIAS. ES INNECESARIO QUE EN LA ORDEN RELATIVA SE PRECISE LA RAZON POR LA QUE SE ATRIBUYE AL SUJETO VISITADO LA CATEGORIA DE CONTRIBUYENTE DIRECTO, SOLIDARIO O TERCERO."

Genealogía:

Apéndice 1917-1995, Tomo III, Primera Parte, tesis 509, página 367.

Con la entrega material de la orden de visita por escrito al ocupante del lugar, se da un cumplimiento correcto y en sus términos a esta garantía constitucional, acto que resulta de primordial importancia y trascendencia, pues de esta manera un contribuyente sabrá si en efecto se dirige a él la referida orden, cual o cuales son los impuestos, los ejercicios fiscales por revisar, etc.¹²

Es de comentarse que la visita domiciliaria debe ser expedida en el idioma español y no debe contener tachaduras ni enmendaduras, esto es acorde al Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal, por disposición del artículo 5 del mencionado Código Fiscal de la Federación por lo que en caso de revisar a una empresa filial extranjera la orden de visita debe llenar el requisito del idioma como anteriormente se describió.

2.6.3.2. DEBE EXPRESARSE EL LUGAR A INSPECCIONAR

Este punto no tiene gran dificultad, puesto que conforme a los artículos 38 y 43 fracción I del Código Fiscal de la Federación debe señalarse el lugar donde se llevará a cabo la visita. Si se hiciere en domicilio diverso traería como consecuencia que fuere ilegal el acta que se levante, pues no reuniría las formalidades establecidas por el artículo 16 constitucional y de los citados artículos.

¹² Carrasco Iriarte, Hugo Derecho Fiscal Constitucional, Ed Oxford University Press Harla, México, P. 30.

Esta garantía tiene por objeto restringir o circunscribir el ámbito espacial de actuación de la autoridad administrativa, delimitando su actuación sólo al lugar o lugares expresamente señalados en el texto de la orden de la visita. Cabe señalar que las administraciones regionales y locales de autoría fiscal, pertenecientes al servicio de administración tributaria tienen determinadas circunscripciones territoriales (competencia territorial) dentro de la que pueden ejercer sus atribuciones, ya que en caso contrario estarán invadiendo circunscripciones que son competencia de otra administración se transcriben las siguientes tesis:

ÓRDEN DE VISITA DOMICILIARIA. EN SU EMISIÓN ES INDISPENSABLE SE PRECISE CLARAMENTE EL LUGAR EN DONDE DEBE EFECTUARSE.

Los artículos 16 constitucional y 43 del Código Fiscal de la Federación señalan los requisitos que debe contener la orden de visita domiciliaria, entre los que se encuentra el señalamiento del domicilio en donde deba efectuarse la visita de comprobación de obligaciones fiscales a cargo del contribuyente. Ahora bien, tomando en cuenta que la inviolabilidad del domicilio es un derecho subjetivo elevado a la categoría de garantía individual y que la visita domiciliaria es un acto de molestia que el particular tiene que soportar en su domicilio, lo que constituye una excepción a las garantías que consagran su inviolabilidad y de seguridad jurídica del gobernado frente a la actuación de los órganos del Estado, para que una orden cumpla con los requisitos constitucional y legal previstos en dichos artículos, es necesario que en la orden de visita se cumpla, imperativamente, además de otros requisitos, con la condición de señalar inequívocamente el domicilio en que ha de desarrollarse, ya que el señalamiento expreso y con precisión del domicilio en que se efectuará la visita, es una garantía constitucional de la que gozan todos los gobernados, permitiéndole conocer al

contribuyente el domicilio en que se realizará la inspección para que esté en posibilidad de tener todos los libros, papeles o documentos que la autoridad les requiera, así como de preparar su defensa y desvirtuar las irregularidades que la autoridad les impute durante el desarrollo de la misma, ya que la orden que la contiene implica su realización inmediata y la violación de su domicilio para revisar papeles, bienes y sistemas de registro contables.¹³

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO.
Amparo directo 623/2001. Rama Gas, S.A. de C.V. 25 de marzo de 2002. Mayoría de votos. Disidente: Gabriel Alfonso Ayala Quiñones. Ponente: José Carlos Rodríguez Navarro.

Secretario: Jorge Ignacio Godínez Gutiérrez.
Amparo directo 690/2001. Gas de la Chontalpa, S.A. de C.V. 25 de marzo de 2002. Mayoría de votos. Disidente: Gabriel Alfonso Ayala Quiñones. Ponente: José Carlos Rodríguez Navarro. Secretario: Jorge Ignacio Godínez Gutiérrez.

Localización: Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XVI, Julio de 2002. Página: 1348
Tesis: XIV.1o.12 A
Tesis Aislada
Materia(s): Administrativa

VISITA DOMICILIARIA EFECTUADA EN LUGAR DISTINTO AL SEÑALADO EN LA ORDEN. ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.

¹³ Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, Tomo III, Materia Administrativa, p. 134, tesis 120, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER."

El artículo 44 del Código Fiscal de la Federación establece, en su fracción I, que en los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitadores, etcétera, estarán a lo siguiente: La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita. Por lo que al efectuarse en un lugar distinto al expresamente señalado en la orden citada, transgrede las garantías de audiencia y de oportunidad de defensa, ante la imposibilidad física de exhibir y proporcionar la contabilidad y demás documentación comprobatoria que requieran las autoridades fiscales.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 214/97. Alfredo Castañeda Bretón. 5 de marzo de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime C. Ramos Carreón. Secretario: Juan Mateo Briba de Castro.

Localización: Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

VI, Agosto de 1997. Página: 839

Tesis: I.40.A.224 A

Tesis Aislada

Matéria(s): Administrativa

Sin embargo, en el artículo 44 en su fracción II, su segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación establece textualmente lo siguiente:

“Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o

ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior”.

Lo dispuesto en el párrafo anterior va mas allá de lo que dispone el artículo 16 constitucional en los siguientes puntos:

A).- El Código Fiscal de la Federación trata de validar el desarrollo de una visita domiciliaría en un lugar distinto al que originalmente se había comisionado en la orden de visita, con los requisitos que se haga constar en la acta respectiva, situación que no está prevista en nuestra constitución, ya que la misma establece como garantía de seguridad que sea el funcionario competente quien ordene la visita y establezca el lugar o lugares donde se va a practicar la misma a fin de salvaguardar el domicilio del visitado. Por lo que esta situación no se puede ni debe corregir en una acta previa sino que se debe realizar una ampliación de orden de visita ordenada por el funcionario competente a fin de poder ordenar la visita en lugar distinto.

B).- Por otra parte al establecer de manera genérica lo que dice el final del párrafo en cuestión: “salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.” En concreto deja en completo estado de indefensión al contribuyente al no precisar cuales son los supuestos que aplican a esta hipótesis y cuales no aplican, además que si se diera alguno de los supuestos el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, establece en forma amplia que podría obligar al contribuyente a conservar el local para el único efecto de que se realicen la visita ocasionándole gastos adicionales y violándose el artículo 16 de nuestra constitución federal puesto que el

domicilio anterior, y valga la redundancia, ya no es domicilio fiscal y por ende, ya no tiene ningún interés en el mismo.

2.6.3.3. OBJETO DE LA VISITA (A LO QUE ÚNICAMENTE SE HABRÁ DE LIMITAR LA DILIGENCIA).

Señalar el objeto de la visita, a lo que únicamente se habrá de limitar la diligencia; este requisito es quizás uno de los más controvertidos, pues hay quienes sostienen que el objeto de la visita deberá ser preciso, entendiéndose por ello que en el mismo se señalen con toda exactitud los impuestos objeto de revisión; la posición contraria indica que no es indispensable que para cumplir con el requisito del objeto se especifiquen los impuestos y los derechos objetos de la revisión.

La Constitución Política Mexicana señala al respecto como requisito forzoso que las visitas domiciliarias en materia fiscal se limiten a lo señalado en el mandamiento escrito de autoridad competente. De ahí que los auditores hacendarios únicamente puedan realizar la visita en relación con los impuestos, derechos, contribuciones y en general las obligaciones fiscales marcadas en el escrito pertinente y en el plazo igualmente especificado.

En relación con lo antes dicho por nuestra constitución y el Código Fiscal de la Federación; consecuentemente, si los visitantes ejercen una auditoria ampliándose a impuestos, derechos no asentados en la orden, es nula la diligencia en todo lo que exceda de lo mandado y el acta de visita, tocante a lo excedente, carece de validez y eficacia probatoria a mayor abundamiento se transcribe la siguiente tesis:

ORDEN DE VISITA. EN TODA ORDEN DE VISITA DEBE EXPRESARSE EL OBJETO DE LA DILIGENCIA. COMO SE SATISFACE ESTE REQUISITO.

Se satisface este requisito siempre que la autoridad manifiesta si la visita tendrá por finalidad verificar el cumplimiento de todas las obligaciones fiscales que por cualquier concepto graviten a cargo del visitado, o si la revisión deberá limitarse a una obligación fiscal en particular, pues esta manifestación bastará para que el particular conozca los motivos del acto de molestia y no quede en estado de indefensión. No es necesario que se identifique uno a uno en forma taxativa los impuestos o las obligaciones fiscales a los que se referirá la visita, ya que conforme a los artículos 45, 53, 59, 62, 63 y 64 del Código Fiscal vigente en mil novecientos ochenta y cuatro, el personal actuante en una visita domiciliaria goza de una habilitación general y amplia para exigir al contribuyente la exhibición de toda documentación contable y cualquier clase de papeles, documento o informes relacionados directamente con la materia tributaria, con la única limitación de que no podrán ejercer tales facultades en relación con impuestos extraños a su competencia. Asimismo, se halla corroborada esta conclusión con la circunstancia de que precisamente la práctica de una visita domiciliaria constituye uno de los principales instrumentos con que cuenta el fisco para conocer primero, las actividades del particular y para determinar después, las normas tributarias en cuya hipótesis queda incluida la situación de la visitada. Por último conviene agregar que esta conclusión no se encuentra en contradicción con lo previsto en el artículo 16 constitucional, sobre las formalidades propias del cateo y extensivas a la visita domiciliaria, tiene por finalidad verificar el cumplimiento de todas las obligaciones fiscales de naturaleza federal a cargo de la quejosa, está señalando propiamente cual es el objeto de la diligencia.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1633/87. Miguel Ángel González Estrella. 25 de septiembre de 1987. Unanimidad de votos. Ponente: Samuel

Hernández Viazcán. Secretario: Jaime Raúl Oropeza García. Amparo directo 1407/87. Aceros Internacionales, S.A. de C.V. 28 de octubre de 1987. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos. Amparo directo 247/88. Refaccionaría La California, S.A. 15 de marzo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala.

Revisión fiscal 303/92. Grupo Luna, S.A. de C.V. 8 de abril de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Lanz Cárdenas. Secretaria: María Antonieta Torpey Cervantes.

Revisión fiscal 223/92. Calzado Insurgentes, S.A. de C.V. 8 de abril de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Lanz Cárdenas. Secretaria: María Antonieta Torpey Cervantes.

Matéria(s): Administrativa

Registro No. 217842

Localización: Octava Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación 59, Noviembre de 1992. Página: 45 Tesis: I.3o.A. J/37

NOTA: Esta tesis fue publicada en la página 25 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 54, Junio de 1992; se publica nuevamente con las correcciones que envía este Tribunal Colegiado.¹⁴

No debemos de perder de vista el criterio sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del sexto Circuito al resolver el amparo directo 468/95 en el que menciona que es ilegal la orden de visita si en la misma se establece una

¹⁴ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, número 68, página 13, tesis por contradicción 2a./J. 7/93 de rubro "ORDENES DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS."

diversidad de impuestos ya que se debe señalar en forma clara, precisa y concreta para el caso particular del visitado, los impuestos cuyo vencimiento los visitantes deben de cancelarse al respecto de lo que no establece y no es objeto de revisión.

2.6.3.4 PERSONA O PERSONAS CON LAS QUE SE INICIA LA DILIGENCIA SEGÚN NUESTRA LEGISLACIÓN MEXICANA

Como sabemos el derecho tiene como objeto primordial reglar la conducta humana; por tanto, es incuestionable que la orden de visita domiciliaria debe dirigirse a una persona específica ya sea física o moral y por consiguiente y conforme a nuestra Carta Magna el particular esta obligado a soportar tales actos de molestia. En los términos del citado artículo 16 constitucional al emitir la autoridad administrativa una orden de visita domiciliaria para comprobar que se ha cumplido con las disposiciones fiscales correspondientes debe señalar el nombre de la persona o personas a quien va dirigida, y de acuerdo a las reformas del Código Fiscal de la Federación en el artículo 38 fracción V, se deberá señalar cuando no se conozca el nombre, los datos que posea la autoridad y que permitan su identificación.

2.6.4 IRREGULARIDADES EN LA ORDEN DE VISITA

En nuestra legislación mexicana, la reglamentación es clara, la visita domiciliaria debe realizarse previa orden escrita, conforme a las disposiciones de nuestra Carta fundamental, que otorga a los gobernados la garantía de inviolabilidad del domicilio. En la práctica forense mexicana, el visitado goza de ciertas garantías que tienden a preservar su seguridad jurídica, una de las manifestaciones de esta protección legal y constitucional radica en el hecho de que el visitador que se enviste de facultades de notificador cumpla los extremos jurídicos que se regulan para el efecto de practicar una notificación de carácter personal y por ende, cumpla con lo regulado por el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación. El primer punto a advertir al respecto consiste en que en el citatorio que en su caso se formule conste la hora en que se cita a la persona buscada, esto resulta obvio

sí se toma en consideración que la diligencia de cita no es otra cosa que el señalamiento de un día y una hora hábil, por regla general, para la práctica de una diligencia de carácter administrativo.

No obstante la justificación lógica y jurídica anterior, los visitantes reiteradamente no cumplen con la puntualidad temporal que se precisa, es decir, no se apersonan en el domicilio fiscal del contribuyente que se pretende fiscalizar en la hora que se indica en el citatorio, sino en el momento que les place. Los contribuyentes tendrán el derecho de reclamar puntualidad en el desarrollo del procedimiento de notificación y bastará con que lleguen un minuto tarde (no es exageración), para que la diligencia en cuestión no se pueda realizar y se encuentre obligado el funcionario público que corresponda a emitir otro citatorio para efectuar al día siguiente la entrega de la orden de visita que se pretende.

Adicionalmente, no se debe dejar de considerar, que en derecho los hechos están sujetos a prueba y, en consecuencia, el caso que nos ocupa no es la excepción, por lo tanto habrá de definirse cual es el medio de prueba idóneo para poder demostrar la comisión de la irregularidad que se comenta. Evidentemente la prueba idónea será la documental pública consistente en el acta fe de hechos que levante un Notario Público, donde se hará constar que el notificador o visitador de que se trate no estuvo presente en el domicilio del contribuyente que se intenta visitar en la hora indicada en el citatorio de referencia. Otra alternativa demostrativa lo será la prueba testimonial, sin embargo, esta probanza sólo es admisible en la instancia contenciosa administrativa – juicio de nulidad – y no en la instancia del recurso administrativo, de conformidad con el artículo 130 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, precepto jurídico que literalmente establece la prohibición.

A manera de ejemplo, para que se entienda mejor, si le dejen un citatorio para que al día siguiente reciba una visita domiciliaria el contribuyente, pero dicho procedimiento de citación es indebido ¿Debe atenderlo el contribuyente o no? Desde este momento empiezan a surtir los efectos de las disposiciones legales, por ello se necesita el consejo del abogado para saber que hacer en ese

momento, surge entonces la pregunta ¿me apersono o no?

Hablábamos, por ejemplo, del citatorio ya que eventualmente se le pudiera avisar al contribuyente para que esté presente al día siguiente, pero existe una tesis que indica que al recibir la visita domiciliaria el interesado aunque la diligencia de notificación sea ilegal, quedaría convalidada por ese hecho, es decir, por haber sido recibida por el contribuyente o por el representante legal de la empresa. De allí que se puede desentrañar la conveniencia de atender estos asuntos inmediatamente con el abogado.

A fin de fundamentar lo aquí tratado, a continuación se transcribe la tesis que sustenta lo aquí expuesto:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. DEBE ENTREGARSE AL VISITADO EN LA HORA SEÑALADA EN EL CITATORIO Y NO EN UNA DIVERSA.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la orden de visita al contribuyente, debe entregarse previamente a su realización; por tanto si al presentarse los visitadores al lugar donde deben practicar la diligencia, no estuviere el visitado o su representante legal, dejarán citatorio con la persona que ahí se encuentre para que los espere a una hora determinada del día siguiente, para que puedan recibir la orden de visita, y si no lo hicieren así, se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado; consecuentemente, si al dejar el citatorio se indica una hora determinada para que el representante legal espere a los visitadores y la entrega de la orden se lleva a cabo con posterioridad de la señalada en el citatorio, iniciándose a continuación la visita, la diligencia llevada a cabo en esos términos, no cumple con el citado dispositivo legal y por esa razón es violatoria de garantías.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Revisión fiscal 5/99. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público. 19 de agosto de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Elías Álvarez Torres. Secretario: Antonio López Padilla.

Novena Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: X, Octubre de 1999

Tesis: VIII.2o.62 A

Página: 1317

Al recibir la orden de visita, el contribuyente se cerciorará de que los visitadores sean los mismos que se citan en dicha orden. Los visitadores tienen obligación de exhibir la constancia de identificación, documento con el cual acreditan su identidad y que están autorizados para llevar a cabo los procedimientos inherentes a una visita domiciliaria.

Es importante que el contribuyente verifique que la orden en cuestión contenga correctamente su nombre, denominación o razón social y al decir correctamente entendemos que es de manera completa tal y como se encuentra en el Registro Federal de Contribuyentes ya que de esta manera se puede identificar de manera precisa al contribuyente que se pretende visitar; sólo en caso de que se ignore este último, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. La orden deberá precisar los impuestos que serán objeto de revisión, así como el periodo sujeto a revisión. Deberá contener además el nombre de la autoridad que la está emitiendo, el lugar o lugares en que se practicará la visita, el objeto o propósito debidamente fundado y motivado, y deberá estar firmada por funcionario competente emisor de la orden pero en nuestra opinión esta verificación de datos se deben o pueden hacerse valer en el procedimiento de defensa que son las excepciones procesales oportunas para

que el contribuyente invalide todo lo actuado por la autoridad y en su caso si no cumplió cabalmente con los requisitos de la orden esto puede adicionarse en tal procedimiento.

En el desenvolvimiento de sus facultades de comprobación, el Sistema de Administración Tributaria trata de proteger a sus contribuyentes de aquellas ordenes “fantasma”, que pudieran surgir en la práctica, al poner a su disposición una página electrónica, a la que cualquier contribuyente puede tener acceso y cuyo objeto es que si le están practicando una auditoría, verifique la autenticidad de la orden de fiscalización y de la autorización que otorga el Servicios de Administración Tributaria. Sólo ingresando el número de orden que le entreguen y su Registro Federal de Contribuyente¹⁵.

Por otra parte en ocasiones los visitados pueden pensar en oponerse a la recepción y práctica de la visita domiciliaria en estos casos la autoridad debe percatarse y dejar asentado que es el propio contribuyente quien se está oponiendo a la visita domiciliaria, en cuyo caso la propia autoridad revisora podrá aplicar lo establecido en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice “Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan u obstaculicen al ejercicio de las autoridades fiscales, éstas podrán indistintamente:

- I.- Solicitar el auxilio de la fuerza publica.
- II.- Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.
- III.- Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.”

Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

¹⁵ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/servicios/20_1538.html consultado 31/mayo/2009.

En los casos de cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo se solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan la Seguridad Pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación.

De lo anterior se desprende que el contribuyente debe estar asesorado por un especialista en Derecho a fin de no incurrir en esta responsabilidad, y aun mas que este no se coloque en el supuesto del artículo 55 del multicitado código, que establece lo siguiente “Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuibles de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando: en su fracción I del Código Fiscal de la Federación que consiste en una posible aplicación estimativa. Que a la letra dice “Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento de que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido, más de un mes desde el día en que se venció el plazo para presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social”

Así también dicha orden de visita debe estar debidamente fundada y motivada, complementariamente, resulta aplicable la siguiente tesis:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también **deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto,** siendo necesario

además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, sub-incisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 20/91. Robles y Compañía, S.A. 13 de agosto de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Amparo en revisión 67/92. José Manuel Méndez Jiménez. 25 de febrero de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Waldo Guerrero Lázcars.

Amparo en revisión 3/93. Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. 4 de febrero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Vicente Martínez Sánchez
Véase: Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1995, Tomo III, Primera Parte, tesis 73, pág. 52.

Octava Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO

CIRCUITO.

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 64, Abril de 1993

Tesis: VI. 2o. J/248

Página: 43

**"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DEL ACTO, GARANTÍA DE. LA
AUTORIDAD DEBE CITAR EL NÚMERO EN EL QUE FUNDAMENTE SU
ACTUACIÓN Y PRECISAR LAS FRACCIONES DE TAL NUMERAL.**

El artículo 16 de la Constitución Federal, al disponer que nadie puede ser molestado en su persona posesiones o documentos, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, exige a las autoridades no simplemente que citen los preceptos de la ley aplicable también precisen con claridad y detalle la fracción o fracciones en que apoyan sus determinaciones. lo contrario implicaría dejar al gobernado en notorio estado de indefensión, pues se le obligaría, a fin de concertar su defensa, a combatir globalmente los preceptos en que funda la autoridad el acto de molestia, analizando cada una de sus fracciones, menguando con ello su capacidad de defensa".,

Amparo directo 612/7.- Aladino De Los Mochis, s.a.- 11 de enero de 1978.- unanimidad de votos.- ponente: Carlos De Silva Nava.- secretaria: Ma. Del Carmen Torres Medina.

Sostienen la misma tesis

Amparo directo 458/78.- José Víctor Soto Martínez.- 11 de enero de 1979.- unanimidad de votos.- ponente: Juan Gómez Díaz.- secretario: Salvador Flores Carmona.

Amparo directo 10888/83.- Ana Griselda Rubio Schwartzman.- 23 de

agosto de 1984.- unanimidad de votos.- ponente: Guillermo Ortíz Mayagoitia.- secretaria: Altaí Soledad Monsoy Vázquez.

Amparo directo 1115/83.- Benvides De La Laguna, S.A.- 12 de septiembre de 1984.- unanimidad de votos.- Adolfo Aragón Mendía.- secretaria: María Del Consuelo Núñez Martínez.

Amparo directo 675/84.- Investigación Y Desarrollo Farmacéutico, S.A.- 8 de octubre de 1984.- unanimidad de votos.- ponente: Adolfo O. Aragón Mendía.- secretaria: Ma. Del Consuelo Núñez Martínez.

Informe 1984, segundo tribunal colegiado en materia administrativa del primer circuito número 16, página 63.

COMPETENCIA. FUNDAMENTO DE LA.- Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica; lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello está legitimado, expresándose como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto. ni carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo y si éste es o no conforme a la ley, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecua exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hayan en contradicción con la ley secundaria o con la ley fundamental.

2.6.4.1 VISITA DOMICILIARIA SIN ORDEN, CONSECUENCIAS JURÍDICAS

Además no podemos perder de vista que si la autoridad en el desarrollo de la visita domiciliaria la inicia sin una orden de visita, documento con el cual legaliza la intromisión de la misma en el domicilio del contribuyente de acuerdo a lo que establecen los artículos 16 de nuestra constitución y la fracción I del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, que exige que la orden de visita sea por escrito, es decir, debe estar contenida en un documento debidamente requisitado conforme a derecho, sin embargo, ¿Qué efecto tendría que la autoridad realizará el acto de molestia sin dicho documento?. Lo anterior se debe analizar desde dos puntos de vista: uno administrativo y otro penal.

Desde un punto de vista administrativo puede ser anulado, pero dicha anulación se dará sólo que el contribuyente lo combata con un medio de defensa, lo anterior se funda en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación que establece que todos los actos de autoridad se presumen legales y que corresponde al particular demostrar que no lo son, por lo que el acto de nacimiento se presume legal pero el particular debe demostrar si no lo es, por lo que debe combatirlo para dejarlo sin efecto en el momento procesal oportuno, es decir, mediante un recurso de revocación o juicio de lo contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Desde un punto de vista penal, este supuesto se encuentra regulado en el artículo 92, fracción I del Código Fiscal de la Federación como un delito fiscal sin embargo en nuestra opinión es innegable que dicho ilícito no será castigado por la autoridad como se demuestra más adelante. Es innegable que el artículo 114 del

Código Fiscal de la Federación tipifica el delito cometido por los funcionarios públicos cuando realizan este ilícito, deberían ser castigados, sin embargo, existe un requisito procesal que debe cumplirse el cual consiste en la querella. La querella en el derecho penal es utilizada para proteger al sujeto que ha sido víctima de un ilícito y que la ley prevé que en caso de ejercer acción penal se causaría un daño más grave que el que causó la conducta del delincuente por lo que hace potestativo al ofendido presentarla o no, sin embargo en el derecho fiscal se le da un giro a esta figura ya que de acuerdo al artículo 16 constitucional es innegable que el bien jurídicamente tutelado es el domicilio del contribuyente y que corresponde a este como ofendido querellarse por este ilícito lo que no ocurre en materia fiscal por disposición expresa del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación que establece que en estos casos corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público presentar la querella cuando se realice una visita domiciliaria sin la orden respectiva, por lo que si la misma autoridad la envía es ilógico que esta se querelle contra sus propios trabajadores, por lo que el bien jurídicamente tutelado por este artículo no es el domicilio del contribuyente sino la recaudación fiscal por medio de la visita domiciliaria.

2.6.4.2 ANÁLISIS DE ÓRDENES GENÉRICAS Y ESPECÍFICAS.

La motivación de la orden de visita respecto a los impuestos que se van a revisar

En este punto se han mencionado las facultades de revisión de la autoridad y la expedición de la orden de visita por la misma ya que en ocasiones la autoridad establece las facultades de revisión a impuestos de los que no son afectos el contribuyente visitado y sin embargo lo enlista, ocasionándole al contribuyente inseguridad jurídica al desconocer cómo se va a aplicar las disposiciones y en su caso como le va a afectar sus derechos en cuanto a esos impuestos y obligaciones que no está afecto.

También la autoridad motivaba las órdenes de visita de manera genérica utilizando la siguiente leyenda: en virtud del expediente abierto y dada la importancia que tiene como contribuyente, se le ordena una visita domiciliaria.

Lo anterior afectaba a los contribuyentes cumplidos ya que sin que exista una causa para la expedición de la orden, ésta se les remitía, sin considerar su historial como contribuyente a lo cual se estableció que la autoridad debería de motivar específicamente las orden de visita, es decir, decirles por ejemplo: en virtud de que no presentó su declaración anual, en virtud de que presento su declaración en ceros, en virtud de que no coinciden sus pagos provisionales etc. A fin de estar acordes con lo dispuesto por el artículo 16 constitucional que establece a la autoridad la obligación de fundar y motivar sus actuaciones.

2.6.4.3 IRREGULARIDADES RESPECTO A LAS ACTAS PARCIALES Y FINAL DE LA VISITA SEGÚN NUESTRA LEGISLACIÓN.

Al concluir la visita se levantará un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar o en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia, su objeto es señalar con detalle cada uno de los pormenores que se haya suscitado durante la visita. Este principio no se cumple cabalmente en particular cuando las actas se levantan bajo la base de machotes preestablecidos en la famosa normatividad interna, por virtud de la cual no sólo se concede el uso de la palabra al contribuyente visitado, si no que únicamente se asienta en el acta aquello que el machote establezca y el visitador se va guiando según los espacios e instrucciones del formato o machote.

En palabras del fiscalista Rogelio Martínez Vera,¹⁶ deberá hacerse mención detallada de cada uno de los acontecimientos observados por los visitadores durante el desarrollo de la diligencia, absteniéndose de emitir opiniones en cuanto al grado de cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales.

Esto significa que los visitadores deberán ser sumamente objetivos en las diligencias de fiscalización, extremadamente precisos y marcadamente claros en

¹⁶ Martínez Vera Rogelio, La fiscalización de Impuestos Federales, Monterrey, 1981, p. 88.

cuanto a la narración de los hechos, procurando que haya una secuencia lógica entre la narración de un hecho a otro, a fin de que al término de la diligencia, ya que, de no hacerse así, éste puede argumentar que se le deja en estado de indefensión por no estar el acta de vista debidamente circunstanciada.

Sin embargo, es importante el aclarar que por lo general las actas de visita domiciliaria no constituyen resoluciones por que éstas se emitirán después, con apoyo en los hechos consignados en las actas en cuestión y con base en las normas legales aplicables, por las autoridades responsables de examinar su contenido para dictar, según proceda, las resoluciones respectivas.¹⁷ Para comprender el sentido de lo abordado respecto a las actas se citan los siguientes criterios emitidos por el máximo tribunal del país en cuanto al tema de referencia:

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SU NATURALEZA Y OBJETO.

Las actas de visita domiciliaria son actos de carácter transitorio o instrumental que por sí mismos no trascienden a la esfera jurídica del gobernado, pues al ser elaboradas por los auxiliares de la autoridad fiscalizadora durante el desarrollo de la diligencia de verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, únicamente constituyen el reflejo de los actos de ejecución de una orden de visita, según se desprende de lo dispuesto en el artículo 49, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación y, generalmente, contienen simples opiniones que pueden servir de motivación a la resolución que, en su caso, emita la autoridad legalmente competente para calificar su contenido y determinar la situación fiscal del contribuyente visitado, salvo aquellos casos en que se elaboren con motivo del ejercicio de las facultades decisorias que la ley otorga a los auditores.

Contradicción de tesis 49/99. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero del Sexto Circuito y el Sexto Tribunal

¹⁷ Carrasco Iriarte Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, Ed. Harla Oxford, México, p. 34

Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 11 de octubre del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Nota: Esta tesis no constituye jurisprudencia pues no resuelve el fondo del asunto

Registro No. 190723

Localización: Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XII, Diciembre de 2000. Página: 423

Tesis: 2a. CLV/2000

Tesis Aislada

Matéria(s): Administrativa

VISITA DOMICILIARIA. LOS AUDITORES NO DETERMINAN EN DEFINITIVA LA SITUACIÓN FISCAL DEL SUJETO VISITADO.

Aun cuando los visitadores asientan los hechos en las actas de visita y ante ellos se presentan los documentos, libros y registros para desvirtuarlos, de conformidad con la fracción IV, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, actúan sólo como auxiliares de las autoridades fiscales y no deciden en definitiva la situación fiscal del sujeto visitado, puesto que las actas que al efecto levantan son analizadas y calificadas por la autoridad competente para, en su caso, liquidar un crédito fiscal, la que al apreciar los hechos asentados en las actas, puede hacerlo en el sentido en el que lo hicieron los visitadores o en uno diverso.

Amparo en revisión 330/93. Salvamento y Desarrollo Empresarial, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente:

Juan N. Silva Meza. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.
Secretaria: Rosa María Galván Zárate.

Amparo en revisión 1979/93. La Carolina y Reforma, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el diecisiete de octubre en curso, aprobó, con el número CXXVIII/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a diecisiete de octubre de mil novecientos noventa y seis.

Registro No. 200056

Localización: Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

IV, Octubre de 1996. Página: 190

Tesis: P. CXXVIII/96

Tesis Aislada

Matéria(s): Administrativa

VISITA DOMICILIARIA. SI EN EL ACTA FINAL O DOCUMENTO QUE LOS VISITADORES LEVANTAN AL EFECTO, ADEMÁS DE DETERMINAR LAS PROBABLES CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO, PROCEDEN A SANCIONAR AL GOBERNADO, EL JUICIO DE AMPARO QUE SE PROMUEVA EN CONTRA DEL PRECEPTO LEGAL QUE PREVE LA SANCION APLICADA RESULTA PROCEDENTE.

De lo establecido en la tesis jurisprudencial número 16/96, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Tomo III de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente al mes de abril de 1996, página 170, cuyo rubro es: "VISITA DOMICILIARIA, EL ACTA FINAL O EL DOCUMENTO EN EL QUE LOS VISITADORES DETERMINAN LAS PROBABLES CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO DURANTE EL TRANCURSO DE AQUELLA, NO CONSTITUYE UNA RESOLUCIÓN FISCAL DEFINITIVA Y EN SU CONTRA NO PROCEDE JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.", se colige que el juicio de amparo promovido en contra de la citada acta final resultará, por lo regular, improcedente, debido a que aquélla no afecta, generalmente, interés jurídico alguno; sin embargo, si los visitadores que practican la diligencia respectiva, actuando más allá de su competencia, indebidamente determinan sancionar al sujeto fiscalizado sin limitarse a señalar que los hechos descubiertos pudieran ser constitutivos de alguna infracción administrativa y, por lo tanto, sancionables en los términos de los preceptos aplicables del Código Fiscal de la Federación, debe considerarse que tal proceder sí afecta el interés jurídico del impetrante de garantías y constituye un acto de aplicación del dispositivo legal que prevé la sanción impuesta en el acta referida.

Amparo en revisión 1587/94. Almacenes Tokio, S.A. de C.V. 26 de noviembre de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Homero Fernando.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el diez de febrero en curso, aprobó, con el número XXIII/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis

jurisprudencial. México, Distrito Federal, a diez de febrero de mil novecientos noventa y siete.

Registro No. 199483

Localización: Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

V, Febrero de 1997. Página: 193

Tesis: P. XXIII/97

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

2.6.4.4 LA PRESENCIA DE DOS TESTIGOS PROPUESTOS POR LOS CONTRIBUYENTES SEGÚN NUESTRA LEGISLACIÓN.

Con esto se pretende dar certidumbre con lo que ocurra en una vista, por ello se busca que terceros ajenos a la relación autoridad-contribuyente certifiquen la legalidad de lo que acontezca durante el procedimiento de la misma ello para impedir posibles abusos y atropellos de partes de las autoridades; se consideran testigos a los sujetos a los cuales el visitado les solicita presencien el acto, para dar fe del mismo así como el contenido de las actas que para el efecto se levanten.

La comparecencia de los citados testigos es para que estos den testimonio con su firma de lo que auténticamente les conste y respecto de los hechos y omisiones consignados en las actas de visita y que hubieren sido conocidos por ellos. Y su omisión traerá como consecuencia que el acta esté viciada de ilegalidad y que en su caso el crédito fiscal que se determine así como sus accesorios, carezcan de validez.

Con las mismas formalidades que se exigen, por las disposiciones fiscales se deben levantar las actas parciales a fin de hacer constar los hechos

que se han desarrollado en la visita domiciliaria pero el Código Fiscal de la Federación, establece la obligación a la autoridad de levantar una última acta parcial haciendo la mención de que se trata de la última acta previa, a fin de que el contribuyente presente un escrito para desvirtuar los hechos asentados en esta acta, exhibiendo documentos, libros y registros lo que deberá ser valorado en el acta final con los plazos que adelante se aclararán, sin embargo, éste es un residuo de lo anteriormente. Tenía el contribuyente en contra del acta final, que el Código Fiscal de la Federación establecía un verdadero recurso en contra de esta, a lo cual la autoridad tenía que sujetarse, sin embargo este fue derogado de nuestra legislación, que a nuestro juicio debería implementarse nuevamente a fin de evitar trastornos y gastos a los contribuyentes con actuaciones ilegales por parte de las autoridades.

En la práctica cotidiana podemos ver que los testigos únicamente firman para cumplir con el requisito de forma pero no de fondo ya que a los testigos en realidad no les consta lo que contienen las actas de visitas domiciliaria así como lo que se fija en las diversas actas que se realizan durante el mismo desarrollo de la visita domiciliaria ya que a este punto no se le brinda la debida importancia y el debido cuidado, por lo que con las siguientes tesis veremos la gran importancia que tienen los testigos en las visitas domiciliarias.

TESTIGOS DESIGNADOS PARA LA PRÁCTICA DE UNA VISITA DOMICILIARIA. SU SUSTITUCION DEBE CIRCUNSTANCIARSE EN FORMA TAL QUE SEA EVIDENTE QUE LA DILIGENCIA SE DESARROLLÓ EN PRESENCIA DE DOS TESTIGOS.

Del artículo 44 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se desprende la relevancia de los testigos durante toda el desarrollo de las visitas domiciliarias, siendo intrascendente el que no sean los mismos testigos los que asistan en el desahogo de la diligencia; sin embargo, sí es menester que en todas y cada una de sus fases los visitantes exijan la presencia de dos personas que puedan dar testimonio sobre

los hechos u omisiones acaecidos en dichas visitas. Es por ello que en el artículo de mérito se asienta que los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo, pero que de inmediato el visitado deberá designar otro u otros o ante su negativa los visitadores designarán a quienes deben sustituirlos. Y es que los testigos en las visitas domiciliarias son de naturaleza instrumental, ya que debe haber testigos durante todo el desarrollo de la misma; es decir, en cada una de sus fases, y debe aparecer su firma en las diversas actas parciales y finales que se levanten con motivo de su desahogo, no sólo para dar solemnidad del acto fiscalizador, sino también y principalmente, para certificar los hechos u omisiones asentados en tales actas, con lo que se complementa y refuerza la presunción de validez de que se encuentran revestidos esos documentos públicos en los términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación. En estas condiciones su presencia debe evidenciarse fehacientemente por medio de las actas en donde la autoridad visitadora tiene que circunstanciar pormenorizadamente su designación, sustitución, en su caso, y todos los pormenores que surjan en torno de los mismos, aun cuando la circunstanciación no se realice en un capítulo especial, en virtud de que no existe precepto alguno que obligue a las autoridades a circunstanciar la designación, intervención y demás pormenores de los testigos en un capítulo especial, pero si es necesario que se advierta de las actas que fueron designados debidamente y que asistieron durante todo el desarrollo de la visita.

Tercer Tribunal Colegiado en materia administrativa del primer circuito.

Revisión fiscal 1123/89. Garment's de México, s. a. 25 de octubre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Gongora Pimentel. Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala.

Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo IV, julio-diciembre de 1989, segunda parte-1, p. 543.

VISITA DOMICILIARIA. FUNCIÓN DE LOS TESTIGOS DE ASISTENCIA DESIGNADOS.

Tanto el artículo 16 constitucional, como el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, contemplan el requisito de que en una visita domiciliaria, el auditado esté acompañado por dos testigos. Tal requisito no simplemente se limita al hecho de que estas personas comparezcan a aceptar el cargo y firmar los documentos respectivos, sino que el espíritu del mismo es que el visitado, en todo momento, se encuentre acompañado de por lo menos dos testigos, mismos que deberán estar presentes en todas y cada una de las actuaciones que realice la autoridad, ya que de otra manera no se podrán considerar como verdaderos testigos de asistencia.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 8/91.- Plaza Parisina, S. A.- 17 de mayo de 1991.- Unanimidad de votos.- Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta.- Secretario: José de Jesús Echegaray Cabrera.

Registro No. 800031

Localización: Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

VIII, Julio de 1991. Página: 234

Tesis: VI.3o.160 A

2.7 ACTA FINAL EN LA VISITA DOMICILIARIA, UN ACUERDO DE VOLUNTADES O LA SUMISIÓN DEL CONTRIBUYENTE

Una vez analizado lo referente al problema planteado respecto a si se puede realizar o no una visita domiciliaria o bien una inspección tributaria sin previa orden judicial, pasaremos ahora a analizar el acto final de dichas revisiones del acta final.

Dicho análisis proseguirá un fin, plantear y resolver el problema de si realmente puede haber un acuerdo de voluntades Autoridad-Contribuyente, respecto de la liquidación obtenida en el transcurso del procedimiento revisor.

Comencemos pues por decir, que llevado a cabo el procedimiento de visita domiciliaria, al concluir ésta se deberá levantar acta circunstanciada, tomando en cuenta que la circunstanciación (detalle de los datos relativos a las cuestiones de modo, tiempo y lugar, de los hechos u omisiones conocidos por los visitantes en el desarrollo de la visita) de un acta de visita debe constar en el cuerpo de la misma, y no así en documento diverso, pues no existe disposición constitucional o legal que así lo autorice.

El levantamiento del acta se hará en presencia de dos testigos propuestos por el contribuyente o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia, con esto se pretende dar certidumbre de lo que ocurra durante una visita, por ello se busca que terceros ajenos a la relación autoridad-contribuyente certifiquen la legalidad de lo que acontezca en el procedimiento de la misma, constituye además, una formalidad esencial del procedimiento de visita domiciliaria que por su propia naturaleza es extensiva a todas las actas que se elaboren, sea inicial, parcial, complementaria o final de auditoria; ello es así, puesto que si bien la visita domiciliaria es una, deben reputarse legales y eficaces las actas que se levanten durante la práctica de dicha visita, en donde se hagan constar los hechos y las omisiones observados en una diligencia de este género, sólo si en las mismas aparecen las firmas de los testigos de asistencia nombrados.

Además de esto, el Código Fiscal Federal en su artículo 44 fracciones II y III, establece que:

Deberá proporcionarse copia del acta al contribuyente o a su representante legal, debiendo firmar de conocimiento, lo cual *no implica aceptación por parte del visitado*.

Una vez que se haya proporcionado al contribuyente la *última acta parcial*, deberán transcurrir cuando menos veinte días entre ésta y el acta final, durante los cuales el contribuyente podrá *desvirtuar los hechos u omisiones consignados por los visitadores, mediante la presentación de documentos, libros o registros vinculados con las irregularidades observadas, así como optar por corregir su situación fiscal*. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que se presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días. Si no lo presenta, el plazo máximo para presentar pruebas será hasta antes del cierre del acta final que no podrá ser menor a 20 días, independientes de cuántos sean los ejercicios revisados. Esta disposición viene a crear confusión ya que aparentemente dicha disposición puede entenderse como un plazo otorgado en días, sin embargo lo correcto es manifestar que el plazo es procesal, por lo tanto, es un plazo que concluye hasta el cierre del acta final, por lo que la autoridad está impedida para realizar actuaciones, es decir, actos de molestia por lo menos 20 (veinte) días, pero no debe de entenderse como un plazo, ya que el mismo concluye como se mencionó, con una actuación procesal de cierre del acta final que puede ser en un plazo mayor pero no menor de 20 (veinte) días .

2.7.1 EL ACTO CONSENTIDO EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA

Dentro de la vista domiciliaria se encuentra establecida en el artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, la obligación de la autoridad de levantar una última acta parcial y manifestar en la misma que ésta es precisamente la última acta parcial que contendrá un proyecto de acta final es decir se le va a dar a conocer al contribuyente los hechos y omisiones que se observaron en la visita domiciliaria para que este los desvirtúe mediante la exhibición de libros, registros

y documentos, existiendo en la actualidad una confusión de cual es el plazo para presentar dicho escrito libre que desvirtúe los hechos asentados en la última acta parcial que para algunos es de 20 días ampliado por otros 15 días si son más ejercicios, situación que resulta erróneo concebir la disposición en esos términos ya que el mismo artículo establece que únicamente se tendrán por consentidos los hechos asentados en la última acta parcial cuando no se hubieren desvirtuados antes del cierre del acta final, es decir, estamos ante la figura de un plazo procesal es decir si la autoridad no levanta el acta final, el plazo para presentar dicho escrito no termina sino hasta que se proceda a realizar el acto procesal de levantamiento y cierre del acta final, como se mencionó en el punto anterior.

Por lo que en México, en materia tributaria se tendrá por consentidos los hechos consignados tanto en actas parciales como en la última acta parcial, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta las pruebas que desvirtúen los hechos o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad, o bien si no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad, pero esto es únicamente para efectos del levantamiento del acta final quedando a salvo los derechos del contribuyente para combatir el acto en el medio de defensa que escoja.

Así pues tenemos como: "Acto consentido" es aquel en contra del cual no se interpuso un recurso o medio de defensa dentro del plazo que para ello concedía la Ley, artículo 124 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Aquí están los elementos básicos para considerar un acto consentido: Para que se consienta un acto expresa o tácitamente, se requiere que ese acto exista, que agravie al contribuyente y que éste haya tenido conocimiento de él sin haber deducido dentro del término legal la acción o recurso respectivo, o que se haya conformado con el mismo, por no hacer valer los medios de defensa dentro de los plazos establecidos por la ley.

Con base en las reformas al Código Fiscal de la Federación, este recurso de inconformidad fue derogado y en su lugar quedó un simple escrito en contra de la última acta parcial.

Lo antes sostenido, se ve reforzado en la siguiente tesis, que a la letra dice:

2.7.2 VISITAS DOMICILIARIAS, ACTAS NO IMPUGNADAS MEDIANTE INCONFORMIDAD, DEBEN TENERSE POR CONSENTIDAS.

El medio idóneo que los contribuyentes tienen para controvertir el resultado de la visita domiciliaria, y desvirtuar los hechos contenidos en las actas respectivas, es el recurso de inconformidad previsto en el artículo 54 del Código Fiscal de la Federación, mismo al que deben acompañar las pruebas documentales que consideren pertinentes para demostrar sus argumentos, y si el quejoso no hizo valer tal medio de impugnación, deben tenerse por consentidos los hechos contenidos en el acta final de la auditoria.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 400/90. Diseños Angely, S.A. de C.V. 30 de octubre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Amparo directo 205/90. Muebles Williams de Coatzacoalcos, S.A. - 28 de junio de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Armando Cortés Galván.

Amparo directo 241/89. Constructora y Arquitectura Corpanel, S.A. de C.V. 25 de octubre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez.

No. Registro: 212,095

Tesis aislada

Matéria(s): Administrativa

Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: XIV, Julio de 1994

Tesis:

Página: 869

2.7.3 ARTÍCULOS 46 FRACCIÓN VIII Y 46 A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Del análisis de la reforma publicada el 28 de junio de 2006 en el Diario Oficial de la Federación, se observa como el Fisco Federal elimina algunas prerrogativas con las que contaba el contribuyente, de acuerdo a las normas fiscales anteriores e incluso a las ya establecidas por jurisprudencia de los Tribunales Federales que se analizarán a continuación.

Con relación al plazo en que la autoridad debe concluir una visita domiciliaria que estuvo vigente hasta el 28 de Junio del 2006, que esta debería concluirse en un plazo de seis meses, con dos ampliaciones de seis meses cada una, siempre y cuando se notificaran con anterioridad al vencimiento de los seis meses iniciales y en su caso sea firmada la orden de ampliación por el superior jerárquico en la segunda ampliación, con la obligación de que en caso de no cumplirse lo anterior quedará sin efecto todo lo actuado por la autoridad, sin embargo con la reforma de la fecha antes señalada se le permite a la autoridad concluir la revisión en un plazo de doce meses, eso sí, sin

ampliación alguna, para que la autoridad concluya su revisión y dejando al contribuyente la obligación de tolerar la revisión por un periodo de seis meses más sin que sea necesario notificarle ninguna ampliación, restándole al particular su derecho a que el acto de molestia sólo dure seis meses y en diversos casos se amplíen por un periodo mayor.

Por otra parte, el artículo 46 fracción VIII, del Código Fiscal de la Federación reformado para entrar en vigor en el ejercicio del 2007 establece que si de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada con éstas se observa que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables que pudieron afectar la legalidad de la determinación del Código Fiscal de la Federación la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida.

Se puede observar que con la reforma al mencionado artículo, publicada en el diario oficial de la federación el 31 de diciembre del 2006 para entrar en vigor el 1 de enero del 2007, la autoridad violenta los principios de seguridad jurídica del contribuyente ya que alenta a la autoridad para poder realizar actos con vicios formales que atenten contra los derechos de los contribuyentes y simplemente de oficio convalidar todas las actuaciones utilizando los frutos viciados que se obtuvieron indebidamente por la autoridad, lo que resulta totalmente contrario a lo establecido por los Tribunales Federales en el sentido de que no se pueden utilizar los frutos obtenidos ilegalmente, sin embargo, con esta reforma se le permite a la autoridad no sólo utilizar los frutos sino reponer el procedimiento de oficio afectando las defensas del contribuyente. Al respecto dos de algunas Jurisprudencias aplicables, la primera por reiteración continua de cinco ejecutorias sin ninguna en contra de la séptima época con el Registro No. 394521, y la segunda de la misma época, pero se fija jurisprudencia por tesis de los

Tribunales Colegiados con el Registro No. 252103, ambas en relación de frutos de actos viciados, se hace el análisis de las mismas que siendo iguales, su diferencia es en cuanto al número de registro y su tipo de fijación en cuanto se elevan a rango de Jurisprudencia por parte de los tribunales colegiados, que a la letra se suscriben de la siguiente manera:

.ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE. Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Séptima Época:

Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S. A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos

Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos.

Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S. A. de C. V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos.

Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S. A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos.

Amparo directo 301/78. Refaccionaría Maya, S. A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos.

Genealogía:

7A ÉPOCA: VOL.121-126 PG. 280

7A ÉPOCA TCC: TOMO I PG. 171

APÉNDICE '75: TESIS NO APA. PG.

APÉNDICE '85: TESIS NO APA. PG.

APÉNDICE '95: TESIS 565 PG. 376

Jurisprudencia

Materia(s): Común

Registro No. 394521

Localización:

Séptima Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Apéndice de 1995

Tomo VI, Parte TCC

Página: 376

Tesis: 565

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE. Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA

DEL PRIMER CIRCUITO.

Séptima Época, Sexta Parte:

Volumen 82, página 16. Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S.A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos Ponente: Guillermo Guzmán Orozco. Volúmenes 121-126, página 246. Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. Volúmenes 121-126, página 246. Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S.A. de C.V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. Volúmenes 121-126, página 246. Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S.A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. Volúmenes 121-126, página 14. Amparo directo 301/78. Refaccionaría Maya, S.A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Nota: Sobre el tema tratado existe denuncia de contradicción de tesis 75/2004, en la Primera Sala.

Genealogía:

Informe 1975, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, pág. 47.

Informe 1979, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, tesis 13, página 39.

Jurisprudencia

Materia(s): Común

Registro No. 252103

Localización:

Séptima Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente:

2.8 FUNDAMENTACIÓN, COMPETENCIA Y FORMALIDADES CONTENIDOS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN RESPECTO DE LA VISITA DOMICILIARIA

2.8.1 Competencia

La orden de visita es un acto que sólo la autoridad administrativa debe expedir por disposición constitucional, además se establece que serán practicadas por autoridades del mismo tipo para el caso concreto de contribuciones federales.

El artículo 31 fracción II de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de la ley. El artículo 60 fracciones VIII, IX y X del Reglamento Interno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señala que compete a la Dirección General de Fiscalización de esa Secretaría, en términos generales, la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes y de los terceros ajenos a la relación tributaria en materia de impuestos y derechos salvo los aduanales. De lo anterior puede darse cuenta que son demasiadas actividades para que solo una autoridad se encargara de toda la recaudación, verificación, etc., es por eso que cuenta con la ayuda del órgano desconcentrado llamado Servicio de Administración Tributaria , que a su vez de acuerdo al artículo 39 del Reglamento Interior de Servicio de Administración Tributaria estipula que tendrá a su cargo sedes de las Unidades Administrativas Regionales, en donde cada una de ellas tendrá la circunscripción territorial que se determina mediante acuerdo del presidente del Servicio de Administración Tributaria.

La competencia de la autoridad fiscal, en materia de contribuciones federales, deriva de la Ley de Servicio de Administración Tributaria.

Algunas de las atribuciones relacionadas con las visitas domiciliarias son las siguientes:

1.-Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo con la legislación aplicable.

2.- Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como a la policía fiscal federal.

3.- Representar el interés de la federación en controversias fiscales.

4.- Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras, y en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones (Artículo No. 11 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria).

Resulta claro que del artículo antes citado dicha autoridad tiene la atribución de ejercer las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales y aduaneras, tales como la visita domiciliaria.

En el artículo 23 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria., se establece la competencia de la administración general de auditoría fiscal federal; mientras que en la fracción IX del mismo artículo establece (de manera específica): ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales relacionadas con la expedición de comprobantes fiscales, con la presentación de las solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan. Dicha administración está a cargo de un administrador general, que se encuentra auxiliado efuso de sus facultades por un amplio número de servidores públicos enlistados en el mismo artículo (administradores y subadministradores).

De acuerdo con lo anterior se concluye que la administración general de auditoría fiscal es el órgano superior de fiscalización en materia de contribuciones federales, en el cual puede ordenar y practicar visitas domiciliarias a cualquier contribuyente, a través de los diversos servidores públicos (administradores o subadministradores) enlistados en el artículo 23 del Reglamento Interior de Servicios de Administración Tributaria.

Por lo que la administración general de auditoría fiscal federal, como órgano superior de fiscalización, tiene la facultad de ordenar y practicar visitas domiciliarias y auditorías a cualquier contribuyentes; empero, para su mejor desempeño cuenta con el apoyo de la administración especial de auditoría fiscal, la cual puede ejercer facultades de comprobación para determinados contribuyentes y unidades centrales y administraciones locales se cita el criterio que dice:

VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN III, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE ESTABLECE QUE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS FUNCIONARIOS QUE LAS PRACTICAN DEBE REALIZARSE PREVIAMENTE A LA DESIGNACIÓN DE LOS TESTIGOS, NO TRANSGREDE EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

El citado precepto, al establecer que la identificación de los funcionarios que intervengan en la práctica de una visita domiciliar ordenada por la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación debe realizarse al inicio de aquélla, ante la persona con quien se entienda la diligencia y previamente a la designación de los testigos, no transgrede las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, debido a que la mencionada visita constituye un acto de molestia y, por tanto, resulta imprescindible que los visitantes se

identifiquen primeramente ante el visitado, a fin de que éste pueda conocer el carácter de la autoridad que tiene ante sí y pueda entonces designar a los testigos a que tiene derecho y permitir la entrada a su domicilio; además de que en el acta respectiva debe describirse con claridad el documento mediante el cual se identifiquen y, en su caso, asentarse la fecha de las credenciales, el nombre y cargo de quien las expidió, para precisar su vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios a la autoridad emisora de la orden de visita, así como indicar el órgano y su titular, o bien, agregar copia certificada del documento que contenga esos datos.

Amparo directo en revisión 907/2003. Concreto de Morelos, S.A. de C.V. 11 de febrero de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Manuel González Díaz.

Registro No. 179414

Localización: Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXI, Enero de 2005. Página: 433 Tesis: 1a. CLXXIII/2004 **Tesis Aislada** Materia(s): Constitucional, Administrativa

Ahora para el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la competencia de la autoridad debe de ser analizada de oficio, es decir, aun cuando el contribuyente no haga valer como concepto de impugnación la falta de competencia de la autoridad el tribunal deberá pronunciar previamente sobre la misma y en su caso declarar la nulidad de la resolución impugnada.

Novena Época
Registro: 170827
Instancia: Segunda Sala
Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo : XXVI, Diciembre de 2007
Materia(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 218/2007
Página: 154

COMPETENCIA. SU ESTUDIO OFICIOSO RESPECTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DEBE SER ANALIZADA POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

El artículo 238, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación y su correlativo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que ese Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada. Al respecto debe decirse que ese estudio implica todo lo relacionado con la competencia de la autoridad, supuesto en el cual se incluye tanto la ausencia de fundamentación de la competencia, como la indebida o insuficiente fundamentación de la misma, en virtud de que al tratarse de una facultad oficiosa, las Salas fiscales de cualquier modo entrarán al examen de las facultades de la autoridad para emitir el acto de molestia; lo anterior con independencia de que exista o no agravio del afectado, o bien, de que invoque incompetencia o simplemente argumente una indebida, insuficiente o deficiente fundamentación de la competencia. Cabe agregar que en el caso de que las Salas fiscales estimen que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá causa de nulidad de la resolución impugnada; sin embargo, si considera que la autoridad es competente, esto no quiere decir que dicha autoridad jurisdiccional necesariamente deba pronunciarse al respecto en los fallos que emita, pues el no pronunciamiento expreso, simplemente es indicativo de que estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad.

Contradicción de tesis 148/2007-SS. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito y los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 10 de octubre de 2007. Cinco votos; el Ministro Genaro David Góngora Pimentel votó con salvedades. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Guadalupe de la Paz Varela Domínguez.

Tesis de jurisprudencia 218/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del siete de noviembre de dos mil siete.

2.8.2 FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES EN LA VISITA DOMICILIARIA.

En el Código Fiscal de la Federación, en el artículo 42 se enumeran las diferentes formas o modalidades en que la autoridades podrá comprobar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales a que se encuentran sujetos los gobernados, ya sea en calidad de contribuyentes, responsables solidarios o terceros, así como para comprobar la comisión de delitos; estableciendo en sus ocho fracciones las facultades para las autoridades fiscales que en los puntos siguiente se mencionan y se explican brevemente.

Artículo 42.- 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 delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

I.-Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

Esto es la autoridad hacendaría, a través de las administraciones de recaudación, podrá corregir las omisiones y los errores que se desprendan de las declaraciones que presenten los contribuyentes, determinando en su caso la diferencia a cargo o a favor del contribuyente.

II.-Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

Es la facultad de fiscalización conocida como “revisión de escritorio o de gabinete” la cual no obstante que establece la posibilidad para la autoridad de solicitar la exhibición de documentos a los contribuyentes en el domicilio fiscal de los mismos, se caracteriza por que generalmente la autoridad requiere al contribuyentes para que le proporcione la documentación en un plazo no mayor de 15 días en las oficinas de la propia autoridad fiscal, y además de poder realizar de manera directa el cruce de información con clientes y proveedores por medio de las denominadas compulsas.

III.-Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Esta disposición faculta a la autoridad a realizar visitas domiciliarias y es el tema de este trabajo por lo que se analiza en el desarrollo del mismo

IV.-Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador publico y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

Debemos recordar que el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación establece la obligación para algunos contribuyentes y la opción para los restantes de hacer dictaminar sus estados financieros por un contador público que para tal efecto tenga registro o autorización ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, consecuentemente existe la posibilidad de la autoridad de revisar dichos

dictámenes y con ello determinar la existencia y cumplimiento de las disposiciones fiscales y en su caso determinar contribuciones omitidas.

Del mismo modo y con los mismos fines se establece la facultad de revisar las declaratorias que los contadores públicos realicen respecto a la devolución de impuestos.

V.-Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para inscripción en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

Facultad que compete a las administraciones generales de auditoría y locales de auditoría, y es una de las más controvertidas tanto por la forma a veces arbitraria en que las mismas se realizan como por la evidente violación de garantías que su procedimiento entraña y el cual se encuentra establecido en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación.

VI.-Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

Esta facultad por lo general tiene la intención de verificar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales en materia de comercio exterior. Su fin

es revisar un elemento objetivo más que subjetivo, es decir, es una facultad de revisar cosas u objetos más que personas o sujetos, aunque evidentemente la posible responsabilidad sobre la posesión, uso o tenencia de las mercancías verificadas recaerá sobre un gobernado.

VII.-Recabar de los funcionarios empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

Esta potestad de fiscalización va dirigida a los servidores públicos con objeto de recabar información de utilidad para programar actos de fiscalización diversos a terceros relacionados con ellos.

VIII.- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querella o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá investigar y derivado de ello recabar pruebas que estime necesarias para sustentar las denuncias, querellas o declaratorias de perjuicio que formule al agente del ministerio público y con ello coadyuvar con éste último para la integración de la averiguación previa y así obtener la consignación de la misma ante un juez penal federal, quien iniciará un proceso judicial en contra del contribuyente presunto responsable de la comisión de delitos fiscales los cuales se encuentran regulados en el capítulo II, título IV del Código Fiscal de la Federación.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente del análisis del artículo 44 antes mencionado se puede concluir el siguiente punto:

Al presentarse los visitadores al domicilio del contribuyente y éste se identifica ante los mismos o los visitadores tienen medios de convicción para identificarlo es probable que el visitado acepte la visita, en cuyo caso se levantará el acta de inicio de visita al no existir ningún contratiempo para su desahogo, sin embargo es probable que el visitado se oponga al desahogo de la visita en este caso la autoridad puede aplicar las medidas de apremio establecidas en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación que consista en solicitar el auxilio de la fuerza pública, aplicar una multa o consignarlo ante autoridad competente sin perjuicio de poder aplicarle el procedimiento estimativo en el desahogo de la visita previsto artículo 55 del multicitado Código Fiscal de la Federación por esta razón es importante que el contribuyente se ponga en contacto con el abogado a fin de no caer en estos supuestos .

2.8.4 ANÁLISIS DEL ARTÍCULO 44 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN MÉXICO CON RELACIÓN AL INICIO LA VISITA DOMICILIARIA.

2.8.5 REQUISITOS.

Artículo 44.- En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

I.- La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

II.-Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada al día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

III.- Si no se encuentra el visitado o su representante, se debe dejar un citatorio con la persona que se halle en el lugar para que el visitado lo espere a cierta hora del día siguiente al fin de recibir la orden de visita, si no lo hacen la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar de la diligencia.

Las autoridades fiscales podrán solicitar el apoyo de otras autoridades fiscales competentes para que continúen una visita iniciada por aquellas, notificando al visitado la sustitución de autoridad y visitadores podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con las que estén practicando.

De lo anteriormente transcrito se puede apreciar que las autoridades pueden iniciar la visita sin la presencia del contribuyente visitado sin que afecte la validez del acto de molestia.

2.9 LOS SUJETOS DE LA VISITA DOMICILIARIA Y EL PROCEDIMIENTO INSPECCIÓN TRIBUTARIA .

Acorde al artículo primero del Código Fiscal de la Federación: “Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para el gasto público conforme a las leyes fiscales respectivas... la federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente”.

Podemos darnos cuenta que dentro de lo expuesto en dicho artículo, existen dos sujetos en derecho fiscal que intervienen en la relación jurídica tributaria, que son: sujeto pasivo y sujeto activo, quienes surgen de la consecuencia de que el primero debe estar obligado a contribuir para el gasto público del estado, mismo que como ente soberano se encuentra investido de potestad tributaria, por lo que puede exigir el pago del tributo así como el cumplimiento de otras obligaciones tributarias, por otra parte en dicho artículo primero nos viene también a establecer la forma en que se debe aplicar el Código Fiscal de la Federación con relación a las leyes tributarias ya que existe una gran confusión en este tema propiciado por los mismos ordenamientos jurídicos ya que en ocasiones las mismas leyes tributarias establecen que el mencionado Código

Fiscal de la Federación será de aplicación supletoria, entendiendo por aplicación supletoria aquella que existiendo la institución jurídica en la ley que se pretende aplicar no esta perfectamente definida por lo que se recurre a otra ley para su mejor aplicación, sin embargo en este artículo nos establece que el citado código será de aplicación en su defecto es decir en lugar de, que aun cuando la ley especial no establezca la figura jurídica de que se trate, se podrá aplicar el código ya mencionado, por ejemplo en la Ley del Impuesto Sobre la Renta no establece ni menciona los medios de defensa, sin embargo, en este caso el contribuyente estaría sin la posibilidad de aplicar el Código Fiscal de la Federación en forma supletoria por no existir la figura jurídica que se pretende aplicar el multicitado Código Fiscal de la Federación por lo que, en este caso, es de aplicación en su defecto, es decir "en lugar de" por lo que se puede aplicar para que los particulares se defiendan en contra de los actos de aplicación de dicha ley lo que no podría suceder si la aplicación del mencionado código fuera supletoria, que en este concepto debe de existir o mencionar la figura jurídica en el ordenamiento que se pretende aplicar para poder determinar el alcance de la norma, por otra parte, la Ley del Impuesto Sobre la Renta menciona en uno de sus capítulos la sociedad conyugal, pero no nos da el concepto de la misma, así pues para poder determinar su significado debemos de aplicar supletoriamente el derecho civil federal el cual nos menciona que debemos de entender por sociedad conyugal y como funciona ésta.

Por otra parte también establece la forma como se va a aplicar el derecho fiscal, así pues si se trata de determinar la obligación de contribuir y además como se deberá aplicar la ley especial respectiva, es decir si se trata de determinar una contribución de impuesto sobre la renta esta deberá de determinarse conforme a esta ley, sin perjuicio de los tratados internacionales.

2.9.1 SUJETO ACTIVO.

Siempre lo será el Estado de acuerdo con lo establecido por el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal.

“La principal atribución del Estado, como sujeto activo de la obligación fiscal, consiste en exigir el cumplimiento de esa obligación en los términos precisos fijados por la ley impositiva correspondiente y esta atribución es irrenunciable, por tanto, el Estado no puede actuar como lo puede hacer cualquier acreedor en el campo del derecho privado renunciando a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, es decir, perdonando la deuda a cargo del contribuyente. Sólo en casos excepcionales, puede admitirse que el contribuyente deje de cumplir con su obligación fiscal y que el estado no solo no se lo exija, sino que además, tome la iniciativa y declare extinguida total o parcialmente la obligación fiscal. En México la hipótesis esta prevista en el artículo 39 fracción I, del Código Fiscal de la Federación, mediante resoluciones de carácter general podrá condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades etc.”¹⁸

En el sistema fiscal mexicano, son tres los sujetos activos de la obligación contributiva o tributaria, a saber: la federación, las entidades federativas y los municipios.

En el mencionado sistema fiscal mexicano se encuentra tres sujetos activos, con facultades perfectamente establecidas, hablando de manera directa ya que el estado entendiéndose como federación, se auxilia con los diferentes órdenes de gobierno a fin de ejercer sus facultades y obtener una recaudación más óptima, es por eso que existe una coordinación necesaria entre tres sujetos para su segura recaudación.

En el derecho tributario, como se dijo al comentar la obligación fiscal, existe un solo sujeto activo de dicha obligación que es el Estado, pues solamente este, como ente soberano, está investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía.

No sólo el Estado Federal posee soberanía sino también las entidades federativas la poseen en lo concerniente a su régimen interior y la ejercen con

¹⁸ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, Ed. Harla Oxford, 2ª Ed. Mexico, p. 132

plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la constitución federal, de donde se desprende que también están investidas de la potestad tributaria. México o los Estados Unidos Mexicanos son ejemplo de este tipo de organización política y del ejercicio de la potestad tributaria en forma paralela.¹⁹

Señala la doctrina, que además del Estado puede haber otros sujetos activos de la obligación fiscal, cuya potestad tributaria está subordinada al propio Estado, ya que es necesaria la delegación mediante ley del ejercicio de la potestad y ésta sólo puede ejercerse en la medida y dentro de los límites específicamente fijados en la ley por el Estado. Es el acaso de determinados organismos independientes del Estado que colaboran con el mismo, en la administración pública realizando funciones originalmente atribuidas al estado. Es entonces, a fin de que estos organismos independientes cuenten con los recursos económicos que les permitan satisfacer sus necesidades financieras, el Estado autoriza a los organismo independientes para que cuenten con los recursos económicos que les permitan satisfacer sus necesidades financieras, el Estado autoriza al organismo a cobrar tributos, en los términos y dentro de los límites establecidos por la ley delegatoria del ejercicio de la potestad tributaria respectiva, en la esfera de una determinada suscripción territorial o en la esfera de una determinada categoría económica.

2.9.2 LA AUTORIDAD FISCAL.

Primero entendamos a la autoridad como parte del sujeto activo; como la persona moral investida de facultades por la ley para hacer efectivo el cumplimiento de las obligaciones; o en su caso mantener el orden dentro de una sociedad, ejercida por personas físicas para su aplicación.

Pero en este caso nos referimos a la autoridad fiscal, aquella que con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala la Ley del Servicio de Administración Tributaria (SAT), el objetivo primordial de la determinación,

¹⁹ *Ídem.* p.131

liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios para el financiamiento del gasto público.

Esta autoridad es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que a su vez tendrá a su cargo sedes, en donde cada una de ellas tendrá circunscripción territorial. Como en su caso las sedes dentro del territorio del estado de Baja California en: Ensenada, Mexicali y Tijuana. Teniendo como nombre Alaf-Ens (Administración Local de Auditoría Fiscal), dentro del cual enfocaremos las actividades en el municipio de Ensenada.

2.9.3 EL SUJETO PASIVO EN LA VISITA DOMICILIARIA.

El sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal.

Es por tanto que para efectos del presente trabajo se considerará al sujeto pasivo como toda persona física o moral, mexicana o extranjera, que de acuerdo con las leyes fiscales, tienen la obligación de pagar contribuciones, de acuerdo a los hechos o situaciones, las cuales se encuentran previstas en las leyes fiscales vigentes, durante el tiempo en que son llevadas a cabo.

A. Personas físicas: todo individuo con capacidad para ser titular de derechos y obligaciones;

B. Personas Morales, todas aquellas asociaciones, sociedades mercantiles, así como civiles, constituidas de acuerdo a las leyes mexicanas es decir son personas jurídicas creadas por una ficción de derecho que son susceptibles de derechos y obligaciones.

Para la materia de fiscal, así como las áreas que la siguen entenderemos por sujeto pasivo, contribuyente.

Repitiendo de manera más clara y completa, para efectos, el artículo primero del Código Fiscal de la Federación que:

“Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir con los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante la ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico”.

La federación quedará obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente. Los estados extranjeros, en caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención, las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.

2.9.4 RELACIÓN ENTRE SUJETO PASIVO Y SUJETO ACTIVO.

Hemos visto que así como el sujeto pasivo de la obligación fiscal debe satisfacer la prestación tributaria, el sujeto activo tiene como principal atribución, en el campo impositivo, exigir el cumplimiento de la obligación fiscal en los términos previstos por la ley y que no puede renunciar al cobro de la prestación tributaria a cargo de un contribuyente.

2.9.5 “EN EL DERECHO FISCAL NO PUEDE EXISTIR LA FIGURA DEL PERDÓN”.

En el Derecho fiscal no puede existir la figura del perdón o remisión de deuda que existe en el Derecho privado, sin embargo, en materia impositiva se ha creado otra figura que no tiene por objeto perdonar a los causantes el pago de créditos fiscales, sino que simplemente no los hace exigibles a ellos, conforme a las reglas generales establecidas en la ley.

Dicha figura jurídica tributaria es la exención, el Lic. Emilio Margain Manatou , nos dice que la exención del pago de la obligación tributaria es un privilegio creado por razones de equidad, conveniencia o política económica.

Equidad: por cuanto que aquellos que ya cubran un gravamen, es justo que no paguen otro, por los que se les exime del nuevo a fin de dejarlos en situación de igualdad.

Conveniencia: porque los llamados gravámenes sobre los consumos el pagador es, generalmente el consumidor, es necesario eximir de impuestos el consumo de artículos o de servicios considerados de primera necesidad, a fin de no encarecer el costo de la vida.²⁰

Con relación a esta figura es de mencionar que la autoridad fiscal en las reformas aplicables para el ejercicio del año 2007, publico en el artículo séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación, la opción del Servicio de Administración Tributaria de condonar créditos fiscales hasta en un 80% del valor de la contribución, cuota compensatoria y multas distintas a las obligaciones de pago, siempre que se hubieren causado con anterioridad al primero de Enero del 2003 y al 100% de recargos, multas y gastos de ejecución que derivan de mismo, además que por los ejercicios 2004-2005 y 2006 en caso de que hubieren sido revisados y se determinara que cumplieron correctamente con sus obligaciones fiscales, la condonación será del 100%.

²⁰ Lic. Emilio Margain Manatou

Por otra parte, por los ejercicios comprendidos del primero de Enero del 2003 al 31 de Diciembre del 2005 se condonará el 100% de los recargos y multas, siempre que se pague en una sola exhibición.

Por lo que con estos beneficios que se les están otorgando a los contribuyentes, estos podrán corregir su situación fiscal, siempre y cuando no se hubiere ejercido acción penal en su contra.

2.9.5.1 DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE PARA EFECTOS FISCALES.

El domicilio fiscal del contribuyente es de mucha importancia, tanto para la recaudación como para la seguridad del contribuyente, en virtud de que será en este domicilio en donde la autoridad realizará sus actuaciones a no ser que se establezca un domicilio convencional. Si el contribuyente cambia de domicilio sin presentar el aviso correspondiente puede tener consecuencias negativas como la posible suspensión de la figura jurídica de la caducidad establecida en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, correlativa a una posible responsabilidad solidaria que se establece en el artículo 26 fracción III y X del Código Fiscal de la Federación. Adicionalmente, la interrupción de la prescripción de acuerdo con el artículo 146 del multicitado Código Fiscal de la Federación, y lo más grave, puede traer consecuencias penales al contribuyente, por el simple hecho de no haber presentado el aviso de cambio de domicilio que establece el mencionado código, de lo dispuesto por el artículo 14 y 15 del reglamento de dicho ordenamiento.

Se entiende por domicilio el lugar en el que reside con el propósito de establecerse una persona física: mientras que el domicilio de la persona moral, es el lugar donde se encuentra establecida la administración o en su caso la matriz del negocio, empresa o sociedad.

Se cita el siguiente criterio, para reafirmar el punto de lo importante del domicilio del contribuyente para efectos fiscales:

VISITA DOMICILIARIA, ORDEN QUE DEBE PRECISAR EL DOMICILIO EN QUE HABRÁ DE REALIZARSE.

De conformidad con lo preceptuado por el artículo 16 de la Constitución toda orden de visita expedida por autoridad administrativa debe satisfacer los siguientes requisitos: 1. Constar en mandamiento escrito; 2. Ser emitida por autoridad competente; 3. Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar que debe inspeccionarse; 4. El objeto que persiga la visita, y 5. Llenar los demás requisitos que fijan las leyes de la materia. Por tanto, es exigencia constitucional que toda orden de visita exprese el lugar o lugares en que ha de realizarse, expresión que debe ser precisa y en forma indubitable pues de lo contrario quedaría a criterio de los inspectores designar el lugar en que habrá de practicarse la diligencia, lo que evidentemente incumple lo previsto por el artículo 16 de la Constitución.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 23/91. Lumisistemas, S.A. 6 de febrero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro Góngora David Pimentel. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Registro No. 223466

Localización: Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación VII, Marzo de 1991. Página: 224

Tesis Aislada Materia(s): Administrativa

En esta tesis queda perfectamente establecido que la autoridad debe señalar con toda precisión el domicilio o domicilios en donde se va a desarrollar la visita domiciliaria a fin de que se pueda dar validamente la actuación de la autoridad por ende le corresponde al visitador cerciorarse de que efectivamente es

el domicilio fiscal del contribuyente mediante el análisis de la nomenclatura de la ciudad, el entre cruces de las calles, la manifestación de las personas con las que se entienda la diligencia, a fin de que no quede lugar a dudas de que es el domicilio que se va a visitar, al respecto se transcribe el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación que en su parte conducente dice:

Se considera domicilio fiscal

I. Tratándose de personas físicas:

a. Cuando realicen actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

b. Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.

c. En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

II. En caso de personas morales:

a. Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.

b. Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, el local donde se encuentra la administración principal del negocio en el país, o en su defecto, el que designen.

2.9.5.2 DOMICILIO PARA PRÁCTICAS DE DILIGENCIAS.

En el caso de que la autoridad, realice la diligencia en un domicilio distinto al señalado en la orden de visita, estará viciada de nulidad ya que no se trata del domicilio fiscal del contribuyente, sin embargo el artículo 44 en la fracción III del Código Fiscal de la Federación establece una excepción a esta regla en el sentido de que si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio para el inicio de la visita domiciliaria, ésta podrá continuarse en el domicilio nuevo y en el anterior si lo conserva el contribuyente, sin que para ello se requiera una nueva orden de visita o de ampliación de la misma haciendo contar tales hechos en actas parciales por los visitantes.

Del análisis al párrafo anterior desde un punto de vista constitucional se puede observar que existe una trasgresión al mencionado artículo 16, ya que dicho ordenamiento establece con toda precisión que la visita domiciliaria deberá ajustarse a las formalidades para los cateos, y la orden escrita expedida por el funcionario competente dirigida exactamente al domicilio en donde se va a practicar la visita es uno de ellos ya que ningún ordenamiento secundario puede ir más allá de lo dispuesto en nuestra constitución por lo que deberá existir un documento firmado por autoridad competente en donde faculte a los auditores a extender la visita domiciliaria a otro domicilio, máxime que la autoridad ya cuenta con dicha información para poder expedir tal documento por lo que deberá analizarse este punto armónicamente con las disposiciones que se establecen en nuestra carta magna a fin de verificar la constitucionalidad de dicho ordenamiento establecido en el artículo 46 fracción II, párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación al permitirle a los visitadores a su arbitrio escoger el lugar o lugares en donde se va a practicar la diligencia ya que en la práctica se ha observado que los visitadores tratan de que los visitados ajusten sus horarios de atención al de la visita domiciliaria, así como que los mismos solicitan al visitado que conservara el domicilio anterior para el desahogo de la visita domiciliaria lo que es una verdadera violación a los preceptos constitucionales.

Al respecto se transcribe la siguiente tesis que dispone:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA QUE SEÑALA EN FORMA PRECISA EL DOMICILIO A VISITAR. NO VIOLA EL ARTÍCULO 16 DE LA CARTA MAGNA.

Si de la referida orden se advierte que señala en forma precisa el domicilio a visitar, aun cuando la misma mencione que se les debe permitir a los visitadores el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores, ello debe entenderse en el sentido de que se trata de tales instalaciones pero dentro del mismo domicilio fiscal señalado en la orden de visita; por

tanto, no puede considerarse que se deje al arbitrio de los visitantes el designar el domicilio o domicilios para llevar a cabo la diligencia, ya que no se observa esa atribución; por lo que la orden no tiene el carácter de genérica y por ello no es violatoria del citado precepto constitucional.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 89/2000. Volkswagen de México, S.A. de C.V. 16 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretaria: Blanca Elia Fera Ruiz.

Amparo directo 208/2001. José Armando Rodríguez Salazar. 13 de septiembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Jesús Valencia Guerrero.

Amparo en revisión 353/2001. Hilaturas Perfectas, S.A. de C.V. 22 de noviembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Víctor Martínez Ramírez.

Amparo en revisión 382/2001. Vista de Huamantla, S.A. de C.V. 9 de mayo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: José Guerrero Durán.

Amparo directo 241/2002. Textiles Morales, S.A. de C.V. 26 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Juan Carlos Ríos López.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, octubre de 2001, página 1214, tesis VIII.3o.16 A, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA. ES LEGAL LA REALIZADA EN DIVERSOS LUGARES UBICADOS DENTRO DEL SEÑALADO EN LA ORDEN COMO DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE."

Nota: Por ejecutoria de fecha 14 de febrero de 2003, la Segunda Sala declaró inexistente la contradicción de tesis 125/2002-SS en que participó el presente criterio.

Registro No. 185534

Localización: Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVI, Noviembre de 2002. Página: 1050 Tesis: VI.3o.A. J/23

2.9.5.3 RESIDENCIA DEL CONTRIBUYENTE PARA EFECTOS FISCALES SEGÚN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

El domicilio del contribuyente es de igual manera, la residencia ésta en relación aquellas personas siendo físicas o morales, están vinculadas jurídica y fiscalmente al estado, o en su caso contrario un país extranjero. Considerando lo que marca la ley fiscal dentro del artículo 9 del Código Fiscal Federal a fin de determinar su residencia y la autoridad esté en condiciones de saber a que lugar se va a dirigir la visita domiciliaria y cual va a ser su tratamiento, sí es como residente en México o en el extranjero.

Debido a la reforma que sufrió el Código Fiscal de la Federación con relación a la residencia es de importancia definir este concepto a fin de que se puedan determinar correctamente las cargas tributarias de los contribuyentes ya que el concepto de nacionalidad en nuestro derecho es una presunción, salvo prueba en contrario, es decir, el mexicano se presume residente, salvo que demuestre haber adquirido su residencia en otro país, por lo que nuestro derecho establece el concepto de fuente de riqueza y residencia para aportar para el gasto público, Para mayor claridad se transcribe el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice “

Artículo 9. Se consideran residentes en territorio nacional:

I. A las siguientes personas físicas:

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.

2. Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los tres ejercicios fiscales siguientes.

No se aplicará lo previsto en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México.

II. Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal.

La residencia para efectos fiscales es de suma importancia para los contribuyentes a fin de saber cuales son sus obligaciones fiscales a cumplir y la forma como se va desarrollar la visita domiciliaria, pues en estos casos es mas probable que la autoridad puede solicitar información a la republica central de otros países a fin de corroborar el correcto cumplimiento con las disposiciones fiscales y los plazos en los que se puede concluir la visita domiciliaria en términos de lo dispuesto por el articulo 46-a inciso b del Código Fiscal de la Federación .

2.10 OBLIGACIONES DEL CONTRIBUYENTE .

Entiéndase como obligación el vínculo jurídico en virtud del cual una persona se halla forzada a dar, hacer o no hacer alguna cosa; en consecuencia en cuanto a lo fiscal, obligación es en esencia, el pagar oportunamente las contribuciones a su cargo, así como las derivadas de la relación fiscal; también el cumplimiento de carácter administrativo.

Así pues, el contribuyente tiene obligaciones con el Fisco Federal, las que podrían catalogar de la siguiente forma:

Obligaciones formales. Dentro de estas obligaciones se tiene aquellas que van encaminadas a los procedimientos que debe cumplir el contribuyente como son:

a) La obligación de hacer.- como ejemplos, inscribirse en el RFC o la presentación de declaraciones, avisos, llevar contabilidad.

b) Obligaciones de no hacer.- aquello que prohíbe expresamente el Código Fiscal de la Federación, como es llevar doble contabilidad con distinto contenido, llevar doble facturación.

c) Obligaciones de permitir o tolerar.- El contribuyente debe permitir a la autoridad realizar todos los actos a los que está facultada, como lo establece en su artículo 42, del multicitado Código.

Obligaciones Materiales:

A).-Obligaciones de dar.- como lo es la obligación de los gobernados de contribuir para los gastos públicos, es decir, la obligación de aportar parte de su riqueza para el sostenimiento del gasto público.

Dentro de la relación jurídica tributaria se debe entender que el vínculo jurídico, que existe entre el sujeto activo y el sujeto pasivo en el que el primero puede exigir al segundo el cumplimiento de una obligación.

En este contexto es importante analizar las dos figuras jurídicas.

Es innegable que el sujeto activo de la obligación tributaria, es decir, el Estado tiene poder sobre el contribuyente cuando actúa en esa circunstancia y por lo tanto puede obtener de manera coercitiva el consentimiento del contribuyente, con el ánimo de regular y nivelar un poco este concepto la ley federal de derechos vigente establece que todos los actos realizados por el contribuyente son de buena fe y por lo tanto le corresponde a la autoridad demostrar que no lo son, dando protección al contribuyente en contra del actuar de la autoridad. No se debe de perder de vista que la actuación de la autoridad debe estar regulada por las disposiciones fiscales y apegarse en todo momento a dichas disposiciones, sin embargo, también es innegable que en ocasiones se distancia la actuación de la autoridad de lo que está debidamente normado en perjuicio del contribuyente y en ocasiones la propia ley propicia dicha actuación,

como se puede observar en la Ley Federal del Derechos en el artículo 17 que establece los importes de las multas en una visita domiciliaria dependiendo de la sumisión del contribuyente a los resultados de la autoridad es decir si el contribuyente acepta y se autocorrigie en los plazos establecidos en la ley la multa empieza con un veinte por ciento del importe pero a medida de que va transcurriendo el tiempo y el sujeto pasivo de la obligación no acepta los resultados entonces la multa va aumentando hasta llegar a los límites que establece el Código Fiscal de la Federación en el artículo 76

Por otra parte no se puede dejar de mencionar lo establecido en los artículos 114-A y 114-B para los funcionarios públicos que traten de intimidar al contribuyente que comete un delito fiscal, sin embargo, en tanto en contribuyente no adquiera una mayor seguridad jurídica en su actuación es muy poco probable que se utilice dichos artículos máxime si no puede acreditar su dicho por no existir ningún documento para ampararse y si las mismas fueron verbales por lo que poco puede hacer el contribuyente en este punto. Cabe mencionar que la misma ley es decir el Código Fiscal de la Federación fomenta la indebida actuación de la autoridad ya que establece requisitos que no son acordes con el Derecho Tributario como se desprende del artículo 18-A en su fracción primera, en el que indica como requisito en el caso de las promociones que el contribuyente anote el número telefónico no obstante que el Derecho Tributario es escrito, con este dato el funcionario público puede presionar al contribuyente para obtener algún resultado ajeno a los deberes del mismo, en este punto la autoridad debe de citar al contribuyente en las oficinas y en horario permitido en términos de lo dispuesto por el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice “La práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas...”, para que se realice cualquier actuación que se tenga que hacer con el contribuyente dejando antecedente de la misma en el expediente abierto del citado, esto es con el animo de evitar y combatir actos de corrupción que tanto pregonan en estos tiempos la autoridad.

2.10.1 OBLIGACIONES DE INSCRIBIRSE EL CONTRIBUYENTE AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

En nuestra constitución vigente establece en el artículo 31, la obligación a los mexicanos de inscribirse en un padrón de catastro de la municipalidad manifestando las propiedades, la industria o profesión, trabajo de que subsista así como también la de inscripción en el padrón de ciudadanos, obligaciones que tenemos todos los mexicanos para cumplir con la disposición constitucional por lo que podemos pensar que acorde a esta disposición los sujetos que deben registrarse en el Registro Federal de Contribuyentes, a fin de que la autoridad sepa cuál es la actividad a la que se dedican, mas sin embargo, respecto de las personas que no son ciudadanos, no tienen obligación alguna de inscribirse, no se debe de perder de vista que esta disposición establece la obligación de inscribir en un padrón municipal y en un padrón de ciudadanos, sin embargo, no menciona la obligación de la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, máxime que la disposición es aplicable únicamente a los ciudadanos lo que podría ser una controversia sujeta a la constitucionalidad de dichos avisos al Registro Federal de Contribuyentes que no son materia del presente trabajo, sin perder de vista el artículo 31 fracción cuarta de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que impone la obligación a contribuir para los gastos públicos de donde se desprende que para poder hacerlo se deberá estar inscrito en el padrón federal de contribuyentes.

2.10.2 INSCRIBIRSE ANTE EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Todas las personas morales o físicas deberán solicitar, de acuerdo al artículo 27 del Código Fiscal de la Federación y los artículos 25 y 26 del Reglamento del citado código, su inscripción en el registro federal de contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, debiendo ser solicitada ante el registro federal de contribuyentes, proporcionando la información relacionada con su identidad, domicilio y en general sobre su situación fiscal y en la información que la propia

secretaría obtenga por cualquier otro medio. Después se le asigna una clave personal única la cual es dada a conocer a través de la cédula de identificación fiscal, la cual será obligatoria presentar en cualesquier actividad fiscal en que sea requerida.

Los contribuyentes que inicien operación deberán solicitar su inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes, con objeto de que la Secretaría Hacienda y Crédito Público pueda asignarle su clave del Registro Federal de Contribuyentes; al mismo tiempo, el registro contiene varios sub-registros adicionales que controlan los demás atributos del contribuyente como pueden ser algunos de estos:

- A) La razón social
- B) El domicilio fiscal
- C) Aumento o disminución de obligaciones fiscales
- D) Liquidación o apertura de sucesión
- E) Cancelación del RFC
- F) Apertura o cierre de sucursales.

Lo anterior, se encuentra establecido en los artículos 25 y 26 del reglamento del Código Fiscal de la Federación, sin embargo al registrarse los contribuyentes se convierten en sujetos cautivos de la autoridad y en ocasiones les causa bastantes problemas por obligaciones que deben de cumplir y la dificultad para poder contribuir al gasto público que a la autoridad ejerce en el ámbito de sus facultades en base al padrón de contribuyentes en los cuales determina y exige el cumplimiento de las obligaciones fiscales que en la actualidad resultan engorrosas y difíciles de cumplir dejando a un lado a los contribuyentes que no están en dicho padrón, por lo que las personas aun las que desean contribuir incurren en la actividad informal y no contribuyen para el gasto público en ocasiones provocado esto por la misma autoridad debido a los tramites difíciles de cumplir y en otras por el propio contribuyente que no tiene la cultura de cumplir con su obligación tributaria

2.10.3 TIPOS DE CONTABILIDAD DE ACUERDO AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Dentro de las obligaciones de hacer se tiene que el contribuyente deberá elaborar contabilidad, esta obligación se establece en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, correlativo al artículo 26 del reglamento del citado código.

Los tipos de contabilidad que existen en materia fiscal son:

a) Contabilidad Fiscal: reglamentada por el artículo 29 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, debiendo satisfacer como mínimo lo siguiente:

- Identificación de cada operación y sus características.
- Identificar cada inversión (activo fijo)
- Relacionar cada acto o actividad.
- Formular estados financieros.
- Identificar el saldo de cada contribución.
- Identificar el cumplimiento de los estímulos fiscales.

b) Contabilidad simplificada: comprende un solo libro foliado de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones debiendo cumplir como mínimo con lo siguiente:

-Identificar cada operación, acto o actividad relacionándolos con la documentación comprobatoria.

-Identificar las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria.

c) Contabilidad para régimen simplificado para personas físicas: sólo comprende el cuaderno de entradas y salidas, dicho cuaderno deberá estar foliado y deberá contener las entradas y salida, así como un registro de bienes y deudas.

La contabilidad debe guardarse en el domicilio fiscal del contribuyente, (Artículo 36 Reglamento del Código Federal de la Federación)

Obligaciones de expedir comprobantes de las operaciones realizadas dentro de las obligaciones de hacer. El propio Código Fiscal de la Federación establece en el artículo 29 y correlativos a la obligación de expedir en ciertos casos comprobantes fiscales que reúnan los requisitos que marca el propio Código Fiscal de la Federación y su reglamento para efectos de comprender este tema se transcribe la siguiente tesis:

2.10.4 COMPROBANTES FISCALES SIMPLIFICADOS. REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACER.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 41, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en relación con las fracciones I, II y III del artículo 29-A del mismo, los comprobantes fiscales simplificados, que únicamente pueden expedirse cuando se trate de operaciones realizadas con el público en general, sin desglose del impuesto al valor agregado, deben satisfacer los siguientes requisitos: Contener impresos el nombre, denominación o razón social, el domicilio fiscal y la clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expide; y si éste tiene más de un local, deberá precisarse el domicilio del establecimiento en el que se expidan; el número de folio; y, además, el lugar y fecha de expedición, así como el importe total de la operación consignado en número y letra.

Contradicción de tesis 157/2002-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 28 de marzo de 2003. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez. Tesis de jurisprudencia 27/2003. Aprobada por la

Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cuatro de abril de dos mil tres.

Registro No. 184520

Localización: Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XVII, Abril de 2003. Página: 190

Tesis: 2a./J. 27/2003

2.10.4 LOS COMPROBANTES FISCALES.

Comúnmente conocidos como facturas o recibos son utilizados entre contribuyentes de impuestos ya sea de ISR (Impuesto Sobre la Renta), IVA (Impuesto al Valor Agregado), IEPS (Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios) o ISAN (Impuesto Sobre Autos Nuevos).

Se llaman fiscales porque el adquirente pretende darle un uso fiscal a los comprobantes; ya sea, deducir el consumo o acreditar el IVA (Impuesto al valor agregado), por ejemplo:

COMPROBANTES FISCALES. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29, 29-A Y 83, FRACCIÓN VII, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El análisis de los artículos 29, 29-A y 83, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, conduce a la convicción de que la intención del legislador al emplear la expresión "sin los requisitos fiscales" en la fracción VII del artículo 83 del código de la materia, fue señalar, en forma genérica, que el contribuyente comete una infracción con el hecho de expedir un comprobante fiscal sin reunir alguno de los

requisitos que para tal efecto establece el propio código, mas no que para la actualización de la infracción sea necesario que tales comprobantes carezcan de la totalidad o más de un requisito, ya que para incurrir en la hipótesis sancionada basta con que no se cumpla con uno de ellos. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

Amparo directo 96/2001. Proveedora de Equipo y Refrigerantes, S.A. de C.V. 23 de marzo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Ramón Raúl Arias Martínez. Secretaria: Rosenda Tapia García.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo IX, marzo de 1999, página 1382, tesis I.7o.A.47 A, de rubro: "COMPROBANTES FISCALES. INTERPRETACIÓN DE LA FRACCIÓN VII DEL ARTÍCULO 83 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN."

Registro No. 187590

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XV, Marzo de 2002

Página: 1309

Tesis: VII.2o.A. T.35 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

La obligación de expedir comprobantes fiscales parte del ordenamiento fiscal. Es la ley principal la que marca la obligación o no de expedir comprobantes.

Documentación impresa que de acuerdo a las leyes fiscales se entiende obligatorio para negocios. Dichos comprobantes deberán ser impresos por establecimientos autorizados y cerciorándose que los datos del contribuyente sean correctos, Dichos requisitos de comprobantes adicionales, deberán ser realizados de acuerdo a los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, como en su caso tales comprobantes fiscales podrán ser identificados como los recibos o notas al momento de una compra.

Comprobantes fiscales deben contener:

- 1) Nombre o razón social
- 2) Domicilio fiscal
- 3) Clave del RFC del contribuyente
- 4) Número de folio
- 5) Lugar y fecha de expedición
- 6) Clave del RFC del cliente
- 7) Cantidad y clase de mercancía
- 8) Valor unitario e importe total consignado en número y letra
- 9) Impuestos que deban trasladarse
- 10) Número y fecha del documento aduanero tratándose de
- 11) Fecha de impresión y datos del impresor autorizados

Para tal efecto se transcribe la siguientes tesis:

VISITAS DOMICILIARIAS. LA FACULTAD DE LAS AUTORIDADES HACENDARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES, LLEVA IMPLÍCITA LA DE REVISAR SI ÉSTOS CUMPLEN CON LOS REQUISITOS FISCALES PARA SU EXPEDICIÓN.

De los artículos 29, 29-A, 38, 42 y 49 del Código Fiscal de la Federación se advierte, entre otras cuestiones, que una de las facultades de las autoridades fiscales es realizar visitas domiciliarias a

los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, con el fin de verificar si 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 delitos fiscales. De las citadas disposiciones destaca la contemplada por la fracción VI del artículo 49 mencionado, en el sentido de que tratándose de visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, si durante el desarrollo de ellas las autoridades conocen incumplimientos a las disposiciones en materia de expedición de comprobantes fiscales, procederán a la formulación de la resolución correspondiente. Dichos incumplimientos pueden consistir desde la falta de expedición de comprobantes fiscales, así como que los expedidos no satisfagan alguno de los requisitos a que aluden los artículos 29 y 29-A citados, según se advierte de estos mismos preceptos. Por tanto, aun cuando en una orden de visita se asiente que tiene por objeto "revisar la expedición de comprobantes fiscales o que los expedidos cumplan con los requisitos fiscales", ese hecho no la torna ilegal y en modo alguno deja en estado de indefensión al contribuyente visitado pues, como se ha expuesto, del citado artículo 49, en relación con los diversos 29 y 29-A, se advierte que la facultad de verificar la expedición de comprobantes fiscales lleva implícita la de revisar si éstos cumplen con los requisitos fiscales para su expedición, lo que se robustece si se toma en cuenta que ningún fin práctico tendría la orden de verificar la expedición de esos comprobantes, si la misma no implicara la facultad de revisar que los expedidos reúnan los requisitos de ley, conforme lo previsto por los artículos citados del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que aquellos contribuyentes que, de acuerdo con las leyes fiscales aplicables, se encuentren obligados a expedir comprobantes por sus actividades, es indispensable que al hacerlo cumplan con diversos requisitos, como son, entre otros, contener impreso el nombre, denominación o razón social, el domicilio fiscal, el registro federal de contribuyentes, el número de folio, el lugar y la fecha de expedición.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVAS Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

Amparo directo 543/2002. Agrícola de Córdoba, S. de R. L. de C. V. 20 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Alejo Rebolledo Viveros. Secretario: Francisco Virgen Noguera.

Amparo directo 893/2002. 17 de febrero de 2003. Unanimidad de votos. Mendoza Sánchez. Secretario: Alejandro Quijano Álvarez

Ponente: Víctor Hugo

Registro No. 183972

Localización: Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, Junio de 2003. Página: 1095

Tesis: VII.2o. A. T.48 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

2.10.5.1 VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES EN MATERIA DE COMPROBANTES FISCALES

Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V, del artículo 42 y el procedimiento que se establece en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales o la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, se realizarán conforme a lo siguiente:

Artículo 42. 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 delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

Fracción V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Artículo 49. Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

I.- Se llevará acabo en el domicilio fiscal, establecimientos, puestos fijos y semifijos en la vía pública, o sucursales de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales o presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes.

II.- 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 establecimiento, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

III.- Los visitadores se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

IV.- En toda visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales o la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitantes, relativos a la expedición de comprobantes fiscales o a la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, en los términos de este código y su reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V.- Si al cierre del acta de visita domiciliaria el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

VI.- Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales o presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en dicho registro, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

Dentro de la actuación de la autoridad para determinar el cumplimiento de la obligación de los comprobantes fiscales tenemos que la misma la realizan los auditores en los establecimientos de los contribuyentes cuestionando a los adquirientes de los bienes o servicios, si les entregaron el comprobante respectivo de la operación realizada con el tercero, pero omitiendo el nombre y la dirección del mismo en el acta que se levanta para tales efectos, lo que deja en completo estado de indefensión al contribuyente al no conocer la persona que fue interceptada por la autoridad para saber si realmente compró en el establecimiento, es decir, si realmente realizó la operación que menciona la autoridad en el acta respectiva, ya que ésta no firma ni se menciona en el acta

sino en ocasiones con el nombre de alguna persona sin mencionar más datos que produce un perjuicio al contribuyente.

Debe mencionarse que dentro del sitio de Internet del SAT (Servicio de Administración Tributaria), se encuentra una página para denunciar contribuyentes que no expiden comprobantes fiscales estando obligados a ello, también se puede denunciar por vía telefónica, sin embargo, la autoridad debe comprobar tales hechos antes de proceder en contra del contribuyente.

2.10.5.2 PRESENTAR DECLARACIONES Y AVISOS FISCALES.

De acuerdo al artículo 31 del Código Fiscal de la Federación tenemos la obligación como contribuyentes presentar solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes, declaraciones o avisos, ante las autoridades fiscales. Todo esto significa el poder demostrar a la autoridad las actividades como contribuyente ha tenido durante el año, declarándolas de manera formal, mediante los procedimientos que la misma autoridad implante.

Por otra parte, el artículo 32 del multicitado Código Fiscal de la Federación, establece que las declaraciones que presenten los contribuyentes son definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente, por lo que es importante remarcar que la autoridad no cuenta con facultades para modificar las declaraciones presentadas por el contribuyente por lo que los resultados que la autoridad obtenga mediante su revisión sólo las podrán establecer en las actas que al respecto se levanten y determinarlas mediante la liquidación que se emitan por parte de la autoridad. Emitida con base en las mencionadas actas.

2.10.5.3 OTRAS OBLIGACIONES A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES.

2.10.5.4 OBLIGACIÓN DE UTILIZAR FORMAS OFICIALES.

El Código Fiscal de la Federación, en el artículo 31 establece la obligación a las personas de presentar las solicitudes en el Registro Federal de Contribuyente, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios electrónicos cuando no exista formato, estos avisos o declaraciones pueden ser presentadas en escrito libre cumpliendo los requisitos de los artículos 18 y 18A del Código Fiscal de la Federación, además de que las formas oficiales entran en vigor al mes siguiente en que fueron publicadas. A la letra el artículo 31 en su primer y segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación suscribe:

Artículo 31. Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos.

Los contribuyentes podrán cumplir con la obligación a que se refiere el párrafo anterior, en las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria, proporcionando la información necesaria a fin de que sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando la transferencia electrónica de fondos.

2.10.5.5 OBLIGACIÓN DE GUARDAR LA CONTABILIDAD.

Estarán obligados a guardar la contabilidad los contribuyentes que presenten declaraciones periódicas y aquellos a los que las leyes fiscales específicas impongan dicha obligación.

La contabilidad debe guardarse en el domicilio fiscal del contribuyente y deberán poner a disposición de las autoridades tales documentos.

El plazo en que deberá guardarse la contabilidad inicia a partir de la fecha en que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones anuales.

Si se trata de actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo iniciará cuando se presente la última declaración anual, donde dicho acto aun tenga efectos fiscales, sin peder de vista que la conservación de la contabilidad será de cinco años, sin embargo, en los casos previstos en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, es decir en caso de que se aplique el aumento a las facultades para determinar un crédito fiscal puede llegar a ser hasta de diez años pero esto es únicamente para determinar el crédito fiscal, pero en nuestra opinión también se debe conservar la documentación contable en caso de que se quiera fincar una responsabilidad penal al contribuyente de acuerdo al artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

2.10.5.6 OBLIGACIÓN DE PROPORCIONAR INFORMACIÓN EN MEDIOS ELECTRÓNICOS.

Los contribuyentes que lleven su contabilidad utilizando registros electrónicos deberán proporcionar a las autoridades cuando estas así lo soliciten, la información sobre:

- a) Clientes y proveedores.
- b) Contabilidad

Cuando el contribuyente realice su contabilidad manualmente deberá enterar a Secretaría de Hacienda y Crédito Público por medio de formas oficiales.

Aquellas empresas que realizan pagos provisionales mensuales tendrán que reportar impuestos y datos requeridos mediante correo electrónico y adicionalmente, en formas oficiales para obtener el sello de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Lo anterior en base en el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación.

2.11 LA RESOLUCIÓN EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA.

La resolución o liquidación es la totalidad de las consideraciones y determinaciones con las cuales la autoridad fiscal le da a conocer al contribuyente el resultado de la visita domiciliaria en pesos y centavos de las omisiones que se detectaron en el procedimiento de revisión a través de un crédito fiscal, determinado por la autoridad competente, siendo aquella la autoridad fiscal que ejerce sus facultades para exigir el pago de las contribuciones debidas o declarar la viabilidad del procedimiento administrativo correspondiente para el cumplimiento coactivo del pago de los impuestos omitidos o en su caso debidos por circunstancias imputables al contribuyente.

Un procedimiento supone... una secuela o sucesión de actos de trámite que culminan con una resolución definitiva, a su vez esta puede distinguirse en dos situaciones, una de ellas en que no ha causado estado y otra que es firme. Pueden ser combatidas por el recurso de revocación o mediante juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal Administrativa Art. 22, fracción I, de su Ley Orgánica que tiene competencia para conocer de juicios promovidos contra resoluciones definitivas, resulta útil considerar la doctrina establecida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal Administrativa respecto a actos de trámite, resoluciones definitivas, que han causado estado y que han quedado firmes.²¹

²¹ De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa, México p. 675.

Para la obtención de una mejor explicación en lo referente a la resolución de una autoridad, las siguientes tesis sostenida por la segunda sala , les darán un panorama más claro y aplicado a casos concretos en la República Mexicana:

VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 49, FRACCIÓN VI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE IMPIDE A LOS GOBERNADOS DESVIRTUAR LOS HECHOS U OMISIONES PLASMADOS EN EL ACTA RESPECTIVA, ANTES DE QUE SE EMITA LA RESOLUCIÓN EN LA QUE SE LES IMPONGA UNA MULTA, TRANSGREDE LA GARANTÍA DE PREVIA AUDIENCIA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 14, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. De conformidad con la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la garantía de audiencia previa, tutelada en el artículo 14, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, implica que la emisión de un acto materialmente administrativo, cuyo efecto es desincorporar algún derecho de la esfera jurídica de los gobernados, generalmente esté precedida de un procedimiento en el que se permita a éstos desarrollar plenamente sus defensas. En tal virtud, si al tenor de lo establecido en los artículos 42, fracción V; 49, fracción VI; 83, fracción VII y 84, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad que califica los hechos u omisiones relacionados con el incumplimiento de los requisitos que rigen la expedición de comprobantes fiscales, puede imponer una multa al sujeto visitado sin que previamente se le permita ofrecer prueba alguna con el fin de desvirtuar los referidos hechos u omisiones -los que constan en el acta levantada con motivo de la visita correspondiente-, es indudable que lo dispuesto en el citado artículo 49, fracción VI, transgrede la mencionada garantía constitucional, pues con ello, sin justificación alguna, se impide a los gobernados ejercer sus defensas antes de la emisión de un acto privativo; máxime que la referida multa constituye un crédito fiscal no tributario, en tanto que no

deriva de la falta de pago de una contribución, sino del incumplimiento de una obligación accesoria, cuyo acatamiento no implica el pago de una contribución, por lo que respecto de su imposición no rige la jurisprudencia de este Alto Tribunal publicada con el número 110 en la página 141 del Tomo I, Materia Constitucional, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, de rubro: "AUDIENCIA, GARANTÍA DE. EN MATERIA IMPOSITIVA, NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA."

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVI, Julio de 2002

Tesis: 2a. LXXIII/2002

Página: 463

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SON IMPUGNABLES, POR REGLA GENERAL, A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, HASTA QUE SE PRODUZCA LA RESOLUCIÓN FINAL EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

Las actas de visita domiciliaria o auditoría fiscal encuadran en la categoría de actos de trámite o instrumentales, ya que no ponen fin a la vía administrativa, sino que sólo sirven para ilustrar y aportar todos los datos necesarios para que recaiga una decisión final que, en su caso, se manifestará con el establecimiento de una liquidación o la imposición de una obligación (actos definitivos o resolutorios); de ahí que, por regla general, dichas actas no sean impugnables mediante el juicio de garantías conforme al artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo; sin embargo, la inimpugnabilidad de las mencionadas actas es una simple regla de orden y no una regla absoluta, pues no puede afirmarse que los actos de trámite nunca sean impugnables aisladamente, es decir, habrá que esperar hasta que se produzca la resolución final del procedimiento, oportunidad en la cual podrán plantearse las irregularidades que el

visitado aprecie sobre el modo en que el procedimiento se ha tramitado, así como sobre la legalidad de todos y cada uno de los actos que la originaron, como la falta de identificación de los visitantes, entre otros; además, el amparo indirecto en contra del resultado final de la visita fiscal domiciliaria sólo sería procedente de conformidad con el precepto indicado, por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de éstas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, excepto que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia, que se trate de amparo contra leyes o actos que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución de imposible reparación, supuestos en que el amparo procederá desde luego; de no ser así, el juicio de garantías sería improcedente en términos de la fracción XV del artículo 73 de la ley citada, habida cuenta de que en contra del resultado final de esa visita -resolución definitiva-, el particular afectado, en acatamiento al principio de definitividad que rige el juicio de garantías, tiene la carga de agotar el recurso, juicio o medio de defensa legal que proceda, por virtud del cual aquél pueda ser modificado, revocado o nulificado.

Contradicción de tesis 39/2000-PL. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 14 de marzo de 2003. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luís Rafael Cano Martínez.

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVII, Abril de 2003

Tesis: 2a./J. 24/2003

Página: 147

2.11.1 ANOMALÍAS FRECUENTES QUE SE HAN DETECTADO EN LA PRÁCTICA EN MÉXICO.

La visita domiciliaria es un procedimiento administrativo que se inicia con la finalidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en su caso, emitir la resolución definitiva esto es, el acto administrativo que determina el crédito fiscal y que afecta la esfera jurídica del contribuyente. Sin embargo, la facultad de comprobación no se puede iniciar y desarrollar de manera arbitraria, sino que se debe ceñir a una serie de formalidades y requisitos de procedimiento establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el Código Fiscal de la Federación.

En un mundo ideal estas formalidades y requisitos serían cumplidos de manera certera por las autoridades tributarias; empero no hay nada perfecto y las autoridades por ignorancia, error o dolo, violan en diversas ocasiones las normas del procedimiento y formalidades que se deben cumplir en una visita domiciliaria y en la práctica se han presentado las siguientes violaciones:

1. Los **actos administrativos** que conforman la visita, como puede ser en la orden de visita, las actas parciales, los oficios de requerimiento que no son correctamente notificados con base a los procedimientos de notificación del Código Fiscal de la Federación por ejemplo.²²

a) No dejar citatorio cuando se está obligado a ello.

b) Alterar la fecha real de notificación del acto.

c) Practicar la notificación en días y horas inhábiles

2. Cuando la **orden de visita** carece una de las formalidades

²² De La Garza, Sergio Francisco, obra citada p. 734.

establecidas por los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, o es deficiente en su cumplimiento por ejemplo:²³

- a) No precisar a la persona a la cual va dirigida.
- b) No estar o estar incorrectamente fundada y motivada.
- c) No estar la firma autógrafa del funcionario competente.
- d) Señalar de manera general las obligaciones objeto de la revisión.
- e) No precisar los ejercicios o periodos sujetos a revisión.

En este contexto se debe decir que la autoridad al momento de expedir la orden de visita debe cerciorarse del nombre de la persona a la que va dirigida o anotar en la orden la mayor información respecto de la misma para que no haya lugar a dudas de cual es la persona a la que se dirige dicha orden. Por ejemplo en materia aduanera se permite que se emitan los actos de molestia anotando la leyenda “C. Propietario o tenedor de la mercancía” situación que no concuerda con la disposición contenida en el Código Fiscal de la Federación que exige que las órdenes de visita domiciliaria deben de estar perfectamente dirigidas a personas específica tal como lo establece en artículo 38 fracción V del código ya citado, por lo que emitir una orden con los datos de “C. Propietario o tenedor de la mercancía”, resulta ilegal si la autoridad contaba al momento de la expedición con el nombre del propietario del negocio y los datos para su identificación, la incorrecta interpretación de los anteriores puntos ha ocasionado problemas graves a los trabajadores que son sorprendidos por las autoridades aduaneras en una visita domiciliaria para verificar la legal estancia en el país de mercancía extranjera y que se entiende desde su origen con los trabajadores a los cuales con fecha posterior la autoridad les pretende cobrar un crédito fiscal por dicha mercancía enderezando todo el procedimiento con los mencionados trabajadores y dejando casi en la mayoría de los casos a los patrones fuera del procedimiento.

3.- El inicio de la visita domiciliaria. Al presentarse los visitantes en el domicilio del contribuyente se pueden dar varias circunstancias como son:

I. El visitado

²³ *Ibidem.*

a) No se encuentra en el domicilio.

En este caso el personal comisionado deberá dejar un citatorio en el domicilio del contribuyente a fin que lo espere a hora determinada del día siguiente para iniciar la visita, y si al presentarse conforme a la cita y no se encontrare al citado se iniciará la visita con quien se encuentre, lo anterior lo establece el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación, esto ocasionado problemas en virtud de que la disposición es muy genérica ya que si en el domicilio se encuentra un menor de edad, o una persona ajena totalmente ajena al contribuyente de acuerdo a la redacción de dicha disposición se puede notificar con ellos, lo que resultaría ilegal y contrario a derecho ya que existiría un error en la notificación por defecto de la misma, ya que en el primer caso el menor de edad no tiene la convicción de la importancia del acto administrativo y por lo tanto no se le puede manejar ninguna responsabilidad, y en el caso del tercero este no tiene ningún interés en la misma.

b) El contribuyente se niega a recibir la orden de visita

En este caso si la autoridad tiene la certeza de que se trata del contribuyente, es decir, si se identificó ante los visitadores, se podrá levantar un acta en donde se hace constar la resistencia a la visita domiciliaria y con base en ésta se le pueden aplicar los medios de apremios establecidos en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación que consiste en solicitar el auxilio de la fuerza pública, imponer una multa, solicitar ante la autoridad se proceda por desobediencia a un mandamiento legítimo. No se debe perder de vista que la autoridad podrá para efectos de determinar el crédito fiscal, aplicar el procedimiento estimativo que se establece en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación.

II. El contribuyente ha desocupado el local y éste se encuentra abandonado y no ha presentado el aviso de cambio de domicilio fiscal.

En esta situación la autoridad deberá levantar un acta en donde haga contar tales hechos y dárselo a conocer a la autoridad competente en materia de

avisos al Registro Federal de Contribuyentes. Esta circunstancia tiene como consecuencia la suspensión del plazo para que se extinga la figura jurídica de la caducidad en tanto se localice al contribuyente, además de la posible consignación por el delito de la no presentación de los avisos al Registro Federal de Contribuyentes que establece el artículo 112 del Código Fiscal de la Federación.

No se debe perder de vista que esta situación trae además como consecuencia la suspensión de la figura jurídica de la prescripción en caso de adeudo de un crédito fiscal en términos de lo dispuesto por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, cuando la autoridad encuentra desocupado el local, en lugar de levantar el acta correspondiente y dar aviso a la administración que controla el Registro Federal del Contribuyente, notifica aplicando el procedimiento de notificación por instructivo, situación que no se apega al procedimiento establecido a la ley puesto que el artículo 44 Código Fiscal de la Federación no lo prevé, sin embargo, la autoridad aplica los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación a fin de notificar por instructivo que consiste en dejar adherido a la puerta del domicilio el acto administrativo que se pretende notificar previo citatorio que se deja adherido en la puerta el día hábil anterior pero esto se aplica únicamente tratándose de procedimiento administrativo de ejecución por lo que la notificación en este sentido resulta ilegal porque los mencionados artículos es decir el 134 fracción v del Código Fiscal de la Federación establece claramente que esta notificación por instructivo solo procede en los casos que establezca este código y el artículo 137 del mencionado ordenamiento solo lo permite tratándose de procedimiento administrativo de ejecución .

III. El acta de inicio carece, o no cumple con las formalidades establecidas en el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación.²⁴

a) Realizar la visita en un lugar no señalado en la orden.

²⁴ *Ibidem*. p. 734 – 749.

b) Practicar la diligencia por personas no autorizadas en la orden de visita.

c) No identificación o identificación incorrecta de los visitantes.

d) No otorgar el derecho al nombramiento de testigos al visitado, o nombrar como tales a funcionarios de las autoridades fiscales.

e) Solicitar información o documentación no correspondiente a las obligaciones y ejercicio o períodos objeto de la revisión, precisados en la orden de visita.

En esta acta de inicio debe anotarse circunstanciadamente la forma y términos como se está realizando la visita domiciliaria recabándose la información de identificación del visitado y visitantes, todos los pormenores que se van realizando en dicha visita, es decir, como los auditores se cercioraron de que es el domicilio fiscal, los medios de identificación del visitado y los visitantes, ante quien se inicia la visita, el derecho a designar testigos de asistencia, la documentación exhibida y recibida, en su caso el plazo para exhibir la documentación faltante y la leyenda de como se recibió la orden de visita.

4. Las diversas **actas parciales** carecen o no cumplen con las formalidades establecidas en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.²⁵

a) Intervención en la diligencia de funcionarios no autorizados en la orden de visita o en otro oficio que los autorice.

b) No identificación o identificación incorrecta de los visitantes.

c) Hacer la sustitución arbitraria de testigos.

²⁵ *Ibid.*

d) No cumplir con la obligación de circunstanciar los hechos u omisiones, o no tomarlos en cuenta.

e) Excederse del plazo máximo de duración de la visita

Durante la visita domiciliaria se podrán levantar tantas actas parciales como se considere necesario a fin de dejar constancia de los hechos en el desarrollo de la visita domiciliaria, sin embargo se deberá levantar una acta última, acta parcial, en donde se dé a conocer al particular en forma circunstanciada los hechos que se observaron en la visita haciendo mención de que se trata de la última acta parcial. Contra esta acta se puede decir que entra el Código Fiscal de la Federación en defensa en contra de dichos hechos, pero únicamente para exhibir libros, registros y documentos, existiendo en la práctica una confusión respecto a este derecho porque en ocasiones el contribuyente maneja agravios en este escrito, lo que resulta de esta gravedad y contrario para el contribuyente ya que la autoridad puede corregir los errores cometidos durante el desarrollo de la visita antes del levantamiento del acta final de acuerdo a lo que establece el artículo 46 fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, por lo que hacer esto podría ocasionarle más problemas al contribuyente. Por otra parte, en cuanto al plazo para presentar dicho escrito, se confunde con un plazo de días de acuerdo a la redacción del mencionado artículo 46 en su fracción VI, sin embargo, este plazo es procesal, es decir, mientras no se cierre el acta final el contribuyente puede exhibir los documentos que desvirtúen los hechos que se imputan.

Este medio de impugnación es lo que queda de aquel recurso de inconformidad que se tenía en contra del acta final de acuerdo al anterior código que tenía un verdadero medio de defensa en contra del actuar de la autoridad que debería ser resuelto antes de emitir la liquidación o conjuntamente con ésta, sin embargo, el nuevo código únicamente establece un medio de aclaración mediante la exhibición de documentos.

5. En el **acta final** se carece o no cumple con las formalidades

establecidas en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.²⁶

a) Intervención en la diligencia de funcionarios no autorizados en la orden de visita o en otro oficio que los autorice.

b) No identificación o identificación incorrecta de los visitantes.

c) Hacer la sustitución arbitraria de testigos.

d) Cerrar la visita antes del plazo otorgado para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial.

e) No tomar en cuenta o valorar incorrectamente los documentos, datos e informes aportados por el contribuyente para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial.

f) Presentarse incongruencias entre lo circunstanciado en la última acta parcial y final.

g) Cerrar la visita por vencimiento del plazo máximo de duración de la misma.

La modificación del Código Fiscal de la Federación, en el artículo 46 fracción VIII, al cual ya se referiré anteriormente, es contrario a la jurisprudencia establecida, que le permite a la autoridad pasar por encima de los derechos de los contribuyentes puesto que puede corregir el procedimiento en tanto no se levante el acta final, propicia que la autoridad pueda aplicar procedimientos aberrantes y fuera de la ley en perjuicio del sujeto pasivo. Esta reforma debe de ser perfectamente reglamentada por la autoridad a fin de que establezca cuales son los actos de autoridad que pueden ser corregidos y cuales no, a fin de dar mayor seguridad jurídica al contribuyente. La autoridad debe terminar la visita en un plazo de doce meses contados a partir de la notificación de la orden de visita, sin

²⁶ Ib. p. 749

embargo, existen causas para que se suspenda dicho plazo. una de ellas es la posibilidad de ampliar dicho plazo a través del requerimiento de documentación en cuyo caso el plazo podrá prorrogarse de seis meses a un año. Esto va en contra del contribuyente ya que antes de la reforma únicamente se podía durar en una visita como máximo diez y ocho meses y en la mayoría de los casos la hipótesis manejaba seis meses de duración con prórrogas perfectamente establecidas, lo que actualmente ya no ocurre ya que basta con un solo requerimiento para que se suspenda dicho plazo.

6. La **resolución que determina el crédito fiscal**, se notifica mediante un procedimiento ilegal, que viola lo dispuesto en los artículos 134, 135, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación.

7. La **resolución que determina el crédito fiscal**, deberá ser emitida por la autoridad, con las excepciones que marca el multicitado código para la suspensión de dicho plazo, pero como regla general el plazo para emitir dicha resolución es de seis meses.

2.11.2 EFECTOS QUE SE PRODUCEN CUANDO LAS AUTORIDADES INCURREN EN ALGUNA ANOMALÍA O VIOLACIÓN LEGAL.

Las autoridades fiscales ejercen sus facultades de comprobación a través de procedimientos administrativos que se encuentran sujetos a los ordenamientos legales y que tienen la finalidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones sustantivas y formales de los contribuyentes y en su caso, emitir la resolución definitiva que produzca efectos jurídicos en contra del sujeto revisado. Cuando no existe correspondencia entre el procedimiento y la resolución que deriva de éste y las normas legales, el contribuyente se encuentra en posibilidad de reclamar la nulidad de la resolución definitiva. Ésta, como consecuencia de las circunstancias particulares del acto jurídico que se reclama, tiende a destruir una situación defectuosa, dejando sin efectos el acto que se reclama.

Apegándonos a lo que dispone el artículo 51 de la Ley federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente a partir del 01 de enero del 2007, una resolución administrativa es ilegal (nula) cuando demuestra alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

2.11.3 INCOMPETENCIA DEL FUNCIONARIO.

Comprende tres situaciones distintas:

1. Incompetencia del funcionario que dicta el auto.

2. Incompetencia del funcionario que lo ordenó que se dictara.

3. Incompetencia del que tramita el procedimiento del que deriva la resolución.

Se manifiesta fácilmente si se analiza la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y se verifica si tiene competencia para emitir u ordenar dicho acto o para tramitar el procedimiento. No debemos olvidar que en todos los actos administrativos, las autoridades se encuentran obligadas a fundamentar su competencia y esta debe de ser analizada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de oficio es decir aun cuando el demandante no haga valer dicha excepción como agravio el tribunal lo deberá analizar y pronunciarse sobre la misma .

2.11.4 OMISIÓN DE REQUISITOS FORMALES.

La forma es uno de los elementos esenciales de todo acto administrativo, ya que a través de ella se exterioriza la voluntad de las autoridades tributarias. Es decir la voluntad no se manifiesta a través de los requisitos formales exigidos por los ordenamientos legales es ilegal por vicios de forma.²⁷

En la vida cotidiana es frecuente para observar esta causal de ilegalidad, es para efecto de que la autoridad emita un nuevo acto en el que se subsanen o satisfagan las necesidades exigidas por la ley.

2.11.5 VIOLACIONES DEL PROCEDIMIENTO.

Se debe declarar que entre las formalidades del acto y las del procedimiento existen diferencias que impiden darles un mismo tratamiento. Las del procedimiento, constituyen aspectos que forman parte del procedimiento administrativo, es decir, constituyen los requisitos exigidos para la exteriorización

²⁷ Nava Negrete, Alfonso. Derecho Procesal Administrativo. Ed. Porrúa, Mexico, pág. 301

de la voluntad de las autoridades. La violación de los requisitos formales del acto produce el efecto de obligar a la autoridad a que emita un nuevo acto donde se subsanen los requisitos omitidos, y la violación en el procedimiento obliga a la misma a su reposición, en el punto o el momento en que se haya dado dicha violación.²⁸

La visita administrativa es un procedimiento administrativo cuyo objeto o propósito es verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y, en su caso, emitir la resolución definitiva, es decir, que determine el crédito fiscal a cargo del mismo. Este procedimiento como antes se ha señalado se encuentra sujeto a una serie de fases y requisitos encadenados unos con otros, de tal suerte que todos los actos administrativos que lo integran están vinculados entre si; de esta forma, cada uno supone al anterior y presupone al posterior, y el último exige o requiere la serie entera. En consecuencia cuando las autoridades no cumplen los trámites y formalidades exigidas para cada acto, antes de emitirse la resolución definitiva, su cumplimiento, además de viciar la voluntad administrativa en la resolución por no prepararse conforme al procedimiento establecido, trae como consecuencia su ineficacia para el efecto de su reposición.

2.11.5.1 VIOLACIONES DE FONDO A LA LEY.

La causal en comento difiere de las anteriores, ya que el funcionario competente emite el acto observando las normas y formalidades del procedimiento. En cuanto a su contenido, se presentan algunas de las siguientes situaciones:²⁹

1. Los hechos que motivaron la resolución no se realizaron.
2. Los hechos que motivaron la resolución definitiva son distintos o se apreciaron de manera diferente.

²⁸ Idem.

²⁹ Fraga, Gabino. Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, México, pág. 271

3. La resolución se dicta en contravención a las disposiciones legales.
4. La resolución se dicta dejando de aplicar disposiciones debidas.

Esta causal da origen a la nulidad lisa y llana de la resolución definitiva que determina el crédito fiscal.

2.11.6 EJERCICIO DE LAS FACULTADES DISCRECIONALES EN MÉXICO.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Dentro de estas limitaciones destaca lo que en la doctrina y en los antecedentes legales del propio artículo 238 del Código Fiscal de la Federación se ha denominado como el “desvío de poder” vigente hasta el 31 de Diciembre del 2005, actualmente artículo 51 de la Ley federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

La doctrina ha considerado que existe desvío de poder cuando las autoridades actúan con:³⁰

1. Un fin personal, es decir, se emite el acto para satisfacer las aspiraciones personales del funcionario.
2. Finalidad de favorecer terceros.
3. El fin de favorecer a la propia administración pública; en otras palabras busca un fin administrativo, pero distinto del contemplado por la ley.

A fin de tener un mejor entendimiento nos apoyaremos en diversas tesis jurisprudenciales acerca de la facultad discrecional:

³⁰ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Ed. Porrúa, México pág. 720.

CRÉDITO FISCAL DERIVADO DEL EJERCICIO DE LA FACULTAD DISCRECIONAL DE LA AUTORIDAD HACENDARIA. SU EJECUCIÓN YA NO DEPENDE DEL ARBITRIO DE LA EXACTORA.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia por contradicción de tesis 16/2000, estableció el criterio de que las autoridades hacendarias pueden obrar de dos maneras, discrecional y reglamentada; en tratándose del ejercicio de la facultad discrecional, la legislación otorga a la autoridad un margen libre de apreciación para determinar la forma de actuar. El Código Fiscal de la Federación en su artículo 42 contempla las formas de ejercer esas facultades discrecionales de revisión, comprobación y determinación de que dispone, tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, pues la ley otorga a la autoridad un margen de libre apreciación para determinar su forma de actuar, al contar con la facultad de decidir libremente si despliega o no esas atribuciones. En la facultad reglada o reglamentada, la actuación de la autoridad fiscal debe ceñirse al marco legal fijado por la norma jurídica que señala la conducta específica que debe seguirse ante la actualización de la hipótesis que la disposición legal prevé, por lo que, en términos de lo dispuesto por el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, llevada a cabo la autodeterminación por parte del contribuyente, o bien, determinado un crédito por las propias autoridades hacendarias, surge la obligación de enterar el monto del adeudo dentro de los plazos que establece la ley, tornándose exigible a través del procedimiento administrativo de ejecución. Por su parte, el artículo 239 del referido ordenamiento indica que en las sentencias definitivas se podrá: a) reconocer la validez de la resolución impugnada; b) declarar la nulidad de la sentencia combatida; y, c) en su caso, declarar la nulidad para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales. La interpretación armónica de dichos

preceptos legales permite concluir que cuando la autoridad fiscal, a través de alguna de las formas de verificación a que alude el numeral citado en primer término, finca un crédito a favor del fisco federal, con dicho procedimiento y determinación agota la facultad discrecional prevista por la norma de referencia; en consecuencia, a partir de entonces queda en presencia de una facultad reglamentada y, por tanto, constreñida a exigir el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados a través del referido procedimiento económico-coactivo; luego, cuando en el ejercicio de éstos se advierta alguno de los vicios de nulidad a que se refieren las fracciones II y III del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, durante el procedimiento administrativo de ejecución, la Sala Fiscal que conozca del juicio, debe declarar la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución pues, en esos casos, ya no opera la excepción contenida en el 239 del citado ordenamiento, por no encontrarse ante el ejercicio de facultades discrecionales.

Novena Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVII, Mayo de 2003

Tesis: VII.3o.C.18 A

Página: 1217

CRÉDITOS FISCALES, CANCELACIÓN. ES UNA FACULTAD DISCRECIONAL DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO (ARTÍCULO 14 DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO DE 1999). El artículo 14 de la ley en cita, establece: "Se faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para cancelar por incosteabilidad los créditos cuyo importe al

30 de junio de 1998, hubiera sido inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 2,500 unidades de inversión. La cancelación de dichos créditos por única vez libera al contribuyente de su pago.". Así, de tal disposición se advierte que no impone a la autoridad la obligación de cancelar la totalidad de las multas, pues lo que contempla es una facultad discrecional, además de que por la naturaleza misma de la condonación, en cuanto que recae sobre multas que han quedado firmes y que por tanto su importe pertenece al erario público, es por lo que el Estado no puede disponer del mismo en beneficio de los particulares, salvo los casos en que excepcionalmente se justifique; de ahí que el citado numeral contemple aplicable dicha facultad únicamente cuando resulten incosteables los créditos, por lo que si un contribuyente se ve favorecido con la cancelación de diversos créditos, ello no puede interpretarse como un derecho absoluto del gobernado, sino como consecuencia del ejercicio de la facultad discrecional de la autoridad, en los supuestos en que lo estime factible, tomando en consideración el multicitado precepto legal.

Novena Época

Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Septiembre de 2001

Tesis: XV.1o. J/8

Página: 1159

2.12 MEDIOS DE DEFENSA ANTE RESOLUCIONES DEFINITIVAS EN MEXICO.

En un Estado de Derecho resulta imperativo que exista un control jurídico de la actividad administrativa, con el objeto de que las autoridades arreglen sus actuaciones a lo que dispone la ley y los particulares que pudieran resultar lesionados con violaciones a la misma tengan una protección o tutela. Esto es particularmente importante en materia tributaria.

Lo anterior se puede lograr mediante procedimientos de auto-tutela de la Administración Pública, que la misma desarrolla en su seno y que significa la garantía de un buen régimen de organización administrativa, haciendo un examen de sus propios actos para dejarlos sin efectos, si no son legales ni oportunos.

“La auto-tutela de la Administración deriva de la posibilidad en que la Administración se encuentra en los casos que vamos a especificar, para revocar, o reformar, anular o suspender una decisión administrativa sin que estas medidas sean la consecuencia de un derecho subjetivo hecho valer por un particular, frente a la Administración, sino, o bien de una acción espontánea, oficiosa, de esta o de una simple denuncia de un particular, que puede ser interesado en el caso, pero titular de lo que en el tercer capítulo precisamos como “interés simple”; interés al que el derecho objetivo no ha asociado como consecuencia jurídica la posibilidad de una pretensión individualizada”.³¹

Estos medios solamente son dos: Recurso de Revocación y el procedimiento contencioso administrativo también conocido como Juicio de Nulidad, mismos que se interpondrán ante las resoluciones definitivas que haya dictado la autoridad competente, ya sea por recurrir en primera instancia al recurso de revocación y agotando todas las instancias, o bien, presentar directamente la demanda ante la Sala Regional que corresponda del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativo, por lo que el contribuyente deberá determinar cual es el medio de defensa que más favorezca a sus intereses del individuo afectado.

³¹ Carrillo Flores, Antonio. La defensa Jurídica de los Particulares frente a la Administración de México, Ed. Porrúa, Mexico, pág. 198.

2.12.1 RECURSO DE REVOCACIÓN ESTABLECIDO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El recurso de revocación es un acto administrativo por medio del cual disponen los particulares para impugnar actos y resoluciones definitivas dictadas u emitidas por las autoridades fiscales, que consideren ilegales.

Cabe mencionar que este recurso es de carácter optativo pues el contribuyente podrá interponerlo como primera instancia o recurrir directamente a promover el juicio contencioso administrativo, sin tener que agotar o previamente el recurso de revocación. Dentro de este proceso solamente interviene el particular afectado y directamente la autoridad que emitió la resolución. Son las necesidades del contribuyente las que determinan si se agota este recurso, en virtud de que si el contribuyente desea contar con un mayor plazo para garantizar el interés fiscal por la prestación del recurso puede optar por agotarlo y aplicar el artículo 144 párrafo II, del Código Fiscal de la Federación, que otorga una ampliación de plazo de cinco meses para garantizar el interés fiscal considerando que probablemente le resuelvan su recurso en este plazo y no incurriría en mayores gastos en su defensa máxime que con la reforma al Código Fiscal de la Federación ahora la suspensión al procedimiento administrativo de ejecución es hasta que se resuelva el recurso de revocación intentado, o puede acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a presentar demanda en contra del acto administrativo en cuyo caso el contribuyente tendrá que garantizar el interés fiscal dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la notificación del crédito o ha sujetarse a lo establecido en la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo. .

El escrito mediante el cual se interponga el recurso, deberá ser presentado dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada como plazo general tratándose de resoluciones definitivas, pero podrá tener otros plazos de presentación que se derivan de la fracción II del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de actos de autoridad cuyos plazos varían en términos de lo dispuesto

por los artículos 175, 127 y 128 del Código Fiscal de la Federación. Al igual como todo escrito deberá ser satisfecho con los requisitos de formalidad del artículo 18 y 122 del Código Fiscal de la Federación y señalar además: la resolución o acto impugnado, los agravios que han sido a consecuencia de los actos impugnados; las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

El promovente también deberá acompañar al escrito los documentos que acrediten personalidad, acto impugnado, constancia de notificación de acto impugnado, pruebas y dictamen pericial, si éste fuese el caso. Y en su caso la autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de la interposición del recurso, ya sea personalmente, por correo ordinario, estrados o edictos.

Algunas de las posibles causas que determinan la procedencia del recurso y en su caso obtener una resolución favorable:

A) Falta de competencia del funcionario o del órgano para determinar los créditos fiscales, o sea, para emitir el acto recurrido.

En este renglón distinguimos la carencia de facultades o falta de competencia de la autoridad genericamente y la del funcionario en particular. Conforme a bien conocido principio, las autoridades sólo pueden hacer o actuar en un sentido, lo que expresamente les faculta la ley; y los particulares, por el contrario, actuar libremente en tanto que su conducta no se encuentre prohibida. En esta materia, puede resultar inequívoco que el organismo de la administración tenga atribuciones para determinar créditos y ocurrir, sin embargo, que el documento donde el acto se exprese, lo firme un funcionario sin facultades para autorizarlo. En la práctica son numerosos los recursos de revocación y juicios de nulidad, más éstos que aquéllos, en los cuales se plantean dichas situaciones. En ambos casos deberán declararse procedentes las impugnaciones.

La experiencia ha demostrado que cuando se trata de fundar una defensa en razones de competencia, el interesado normalmente acude al juicio de nulidad

ante el Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa, que ha venido sustentando la tesis de que tales cuestiones pueden ser analizadas de oficio, en los siguientes términos: No se viola el artículo 229 del Código Fiscal de la Federación ni se altera la litis, cuando la sala del conocimiento estudia toda cuestión relativa a la competencia de las autoridades que emiten el acto impugnado, esto en razón de que la misma es de orden público. Criterio que sin duda alguna influye definitivamente en el ánimo de los particulares para preferir la vía del juicio, como se observa.³²

B) Falta de motivación o fundamento del acto que se combate. Este último caso puede presentarse en que apoya su acto.

C) A que la aplicación de la norma procedente se haya efectuado en forma equívoca (por ejemplo, derivando de ella conclusiones erróneas); o porque el fundamento del acto no descansa en la disposición debida.

Ambos conceptos motivación y fundamento, referidos a los actos de la autoridad, están explorados en Derecho con amplitud, principalmente en la rama constitucional, estimándose innecesario añadir más a este inciso.

D) Desvío de poder en los casos de sanciones.

Para ubicar mejor este concepto se estudiará con brevedad lo que es la condonación: fiscalmente constituye el perdón total o parcial de un crédito o del cumplimiento de una obligación a favor del fisco, que produce la extinción de ambos. El Código, en el artículo 30 estatuye una de tipo general que puede ser total o parcial de obligaciones y créditos y en el artículo 31, en forma limitada, se refiere a la condonación de multas, total y forzosa, podría decirse necesaria, o parcial o por gracia.

La función impositiva del Estado, según criterio unánime de la doctrina, no tiene carácter discrecional, y por lo tanto, sólo a través de un acto materialmente

³² Herrera Cuervo, Armando, Recursos Administrativos y Suspensión del P.A.E, Ed. Porrúa, Mexico, p. 62

legislativo, puede renunciar a los impuestos y demás obligaciones constituidos a su favor. Desarrollando este principio, el artículo 30 citado regula el procedimiento a seguirse en los casos de condonación de obligaciones y créditos.

E) Casos en que a través del recurso se hacen valer prescripción y caducidad.

Giuliano Fonrouge, sostiene: "Debe establecerse una diferencia de orden sustancial, entre la facultad de la administración para determinar la obligación fiscal o exigir declaraciones juradas, a cuyo respecto no puede hablarse de prescripción sino de caducidad por el transcurso del tiempo; y el derecho, a cobrar el tributo, que es susceptible de extinguirse por prescripción, con el significado que tiene en el derecho civil".

Lo anteriormente expuesto se amplía con la demostración de las siguientes tesis jurisprudenciales:

VISITA DOMICILIARIA. LA PRESUNCIÓN QUE DERIVA DE LOS PÁRRAFOS SEGUNDO Y TERCERO DEL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PUEDE SER DESVIRTUADA EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN O EN EL JUICIO DE NULIDAD. La oportunidad que se le da al contribuyente para participar aclarando los hechos asentados en la última acta parcial de la visita domiciliaria, no significa de ninguna manera que en el recurso de revocación o en el juicio de nulidad, no pueda hacer valer cuanto argumento convenga a sus intereses y exhibir todas las pruebas que estime necesarias para comprobar la realidad de su situación jurídica fiscal; independientemente de la oportunidad de participar para desvirtuar los hechos asentados en las actas y, en cuanto a que, si no los desvirtúa se le tendrán por consentidos, debe entenderse que ese consentimiento es únicamente para efectos de dictar, en su caso, la resolución en que se le determine el crédito fiscal, pero de ninguna

manera una presunción que no sea desvirtuable en el recurso de revocación o en el juicio de nulidad que llegare a promoverse.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: IV, Octubre de 1996

Tesis: P. CXXIX/96

Página: 189

VISITA DOMICILIARIA. LA PRESUNCIÓN QUE DERIVA DE LOS PÁRRAFOS SEGUNDO Y TERCERO DEL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PUEDE SER DESVIRTUADA EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN O EN EL JUICIO DE NULIDAD.-

La oportunidad que se le da al contribuyente para participar aclarando los hechos asentados en la última acta parcial de la visita domiciliaria, no significa de ninguna manera que en el recurso de revocación o en el juicio de nulidad, no pueda hacer valer cuanto argumento convenga a sus intereses y exhibir todas las pruebas que estime necesarias para comprobar la realidad de su situación jurídica fiscal; independientemente de la oportunidad de participar para desvirtuar los hechos asentados en las actas y, en cuanto a que, si no los desvirtúa se le tendrán por consentidos, debe entenderse que ese consentimiento es únicamente para efectos de dictar, en su caso, la resolución en que se le determine el crédito fiscal, pero de ninguna manera una presunción que no sea desvirtuable en el recurso de revocación o en el juicio de nulidad que llegare a promoverse.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Apéndice 2000

Tomo: Tomo III, Administrativa, P.R. SCJN

Tesis: 252

Página: 238

Debido a que el recurso de revocación no tiene exigencias de procedibilidad difíciles de cumplir, se percibe que éste podría ser agotado por cualquier persona, haciendo valer los agravios que juzgue conveniente ante la autoridad sin dejar por un lado que en caso de que por falta de experiencia por el promovente dejara de valer algunos agravios que pudieran beneficiar al contribuyente, éste los podrá hacer valer en la siguiente instancia ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por lo que agotar este medio de defensa, el contribuyente lo único que podría tener es tiempo y por consecuencia se puede decir que hay mayor causación de recargos y actualización, sin embargo en caso remoto de que se resuelva en forma favorable el costo de defensa se reducirá notablemente al no tener que garantizar el interés fiscal porque hay la posibilidad de contestación en un plazo no mayor de cinco meses.

2.12.2 PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

Las reglas a que deben sujetarse los juicios que se ventilen ante el Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa, se puede resumir a cinco a saber:

A) Se regirán por las disposiciones contenidas la Ley de Procedimiento Contenciosos Administrativo, que entró en vigor en 2006 y supletoriamente se aplicará el Código Federal de Procedimientos Civiles siempre que se refiera a instituciones previstas en el Código Fiscal de la Federación y que la disposición supletoria se avenga al procedimiento que el mismo establece, se debe de tomar en cuenta que la mencionada Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo derogó el artículo 197 y correlativos del Código Fiscal de la Federación .

B) Siguiendo el principio constitucional de que la impartición de justicia es gratuita, artículo 17 de la Constitución Política Federal, en los juicios no habrá lugar a condenación en costas y cada parte soportará sus propios gastos y los que originen las diligencias que promuevan artículo 6 de la Ley de Procedimiento

Contencioso Administrativo.

Tenemos que conforme al artículo 7 del Código Federal de Procedimientos Civiles: "Las costas del proceso consisten en la suma que, según la apreciación del tribunal y de acuerdo con las disposiciones arancelarias, debió o habría debido desembolsar la parte triunfadora, excluido el gasto de todo acto y forma de defensa consideradas superfluos".

C) Todas las promociones que se hagan deberán ser firmadas por quien las formule y tanto en los juicios de nulidad como en la fase oficiosa, no procederá la gestión de negocios, en consecuencia quien promueva a nombre de otro, deberá acreditar su personalidad, artículo 4 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Sobre el particular cabe recordar que por Gestión de Negocios se entiende el hecho jurídico en sentido estricto, en virtud del cual una persona que recibe el nombre de gestor, sin tener mandato ni deber de ello conforme a la ley, se encarga gratuitamente de un asunto de otra persona que recibe el nombre de dueño, con ánimo de obligarlo.

En cuanto a la representación de los particulares tenemos que podrá otorgarse: a) en escritura pública; b) en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante notario o ante los secretarios del Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Abundando sobre este punto, se debe tener presente que atento a lo dispuesto por el artículo 26 de la Ley de Profesiones, cuando se trate de un apoderado especial, mandato para asunto judicial o contencioso-administrativo determinado, sólo podrá ser otorgado a favor de abogado con título.

Tal exigencia legal no abarca a los apoderados generales para pleitos y cobranzas, actos de administración o actos de dominio, caso en el cual puede ser cualquier persona con capacidad legal.

D) En los juicios que se ventilan ante el Tribunal Fiscal de la Federación además del promovente o su representante legal, también se podrán autorizar por escrito a otras personas para oír y recibir notificaciones, pero siempre y cuando sean Licenciados en Derecho, quienes podrán hacer promociones de trámite, rendir pruebas, presentar alegatos e interponer recursos.

E) Toda promoción deberá estar firmada por quien la formule y sin este requisito se tendrá por no presentada. En caso de que el promovente no sepa firmar o no pueda firmar, imprimirá su huella digital y firmará otra persona a su ruego. De conformidad con el Artículo 4º primer párrafo de Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En el juicio contencioso administrativo de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 3 de la citada Ley, tienen el carácter de partes:

I.- El demandante

II.- Los demandados.- tendrán ese carácter:

- a) la autoridad que dictó la resolución impugnada.
- b) el particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.

III.- El titular de la dependencia de la Administración Pública Federal, Procuraduría General de la República o del Distrito Federal, de la que dependa la autoridad mencionada en la fracción anterior. En todo caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en que se controviertan actos de autoridades federativas coordinadas, emitidos con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación en ingresos federales.

IV.- El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

En el caso de que la autoridad que emitió el acto o el tercero interesado no haya sido emplazado a juicio, ocasionará que se reponga el procedimiento.³³

El juicio conocido como de nulidad, se interpone a elección del demandante habiendo agotado todas las instancias previas como son los recursos que marcan las leyes especiales o en su caso se presenta directamente ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para dirimir la controversia que en su caso no pudo resolverse entre el particular y la autoridad mediante el recurso de revocación, y que de igual manera el juicio conocido como de nulidad es un medio de defensa contra actos o resoluciones emitidos por una autoridad fiscal federal, y determinar si la actuación de ésta se ajustó o no a los lineamientos legales, y en todo caso, obtener la nulidad de los mismos. Esta instancia al ser un juicio se inicia con la presentación de una demanda ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Dicha demanda al igual que recurso de revocación será presentada por escrito, directamente ante la Sala Regional competente, dentro de los 45 días siguientes en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada. teniendo de igual manera la obligación de cumplir los requisitos establecidos dentro del artículo 14 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que son los siguientes:

1. Nombre del demandante y domicilio;
2. Resolución que impugna;
3. La autoridad o autoridades demandadas;
4. Los hechos que lo motivaron;
5. Pruebas que se ofrezca;
6. Conceptos de impugnación;
7. El nombre y domicilio del tercero interesado cuando lo haya
8. Lo que se pida.

³³ Sánchez M. Mayolo, Derecho Tributario, Ed. Cárdenas, Mexico, pág. 580

Además de los requisitos, dicho demandante deberá adjuntar a la demanda lo estipulado dentro del artículo 15 de la ya mencionada Ley:

1. Copia de la misma y de los documentos anexos;
2. Documento que acredite la personalidad;
3. Documento en que conste el acto impugnado;
4. Constancia de notificación del acto impugnado;
5. Cuestionario para el desahogo de pruebas;
6. Pruebas documentales que se ofrezca.

Una vez admitida la demanda correrá traslado al demandado, emplazándolo para que la conteste dentro de los cuarenta y cinco días siguientes que haya surtido efectos el emplazamiento, en caso que la autoridad al contestar haga valer hechos nuevos, causales de improcedencia, se conteste una negativa ficta se tendrá un plazo de 20 días por el demandante para ampliar su demanda .

Después en que se abre la instrucción para el desahogo de todo tipo de pruebas, y habiendo terminado el desahogo, se da el cierre, en donde el magistrado instructor pondrá a la vista de las partes por diez días el expediente concluido dicho plazo las partes contarán con un término de cinco días para la formulación de alegatos por escrito. Pasando los cinco días con alegatos o sin ellos se pronunciará un acuerdo en el que se declara cerrada la instrucción, para pasar a la sentencia por la sala y esta puede ser por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la Sala, dentro de los sesenta días siguientes del cierre de la instrucción se dictará la sentencia definitiva que en su caso podrá ser:

1. Reconocer la validez de la resolución impugnada.
2. Declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.
3. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos.

Para efectos explicativos y de mejor entendimiento en lo referente al juicio conocido como de nulidad se presentan las siguientes tesis jurisprudenciales:

VISITA DOMICILIARIA. LA PRESUNCIÓN QUE DERIVA DE LOS PÁRRAFOS SEGUNDO Y TERCERO DEL ARTICULO 46, FRACCION IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PUEDE SER DESVIRTUADA EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN O EN EL JUICIO DE NULIDAD. La oportunidad que se le da al contribuyente para participar aclarando los hechos asentados en la última acta parcial de la visita domiciliaria, no significa de ninguna manera que en el recurso de revocación o en el juicio de nulidad, no pueda hacer valer cuanto argumento convenga a sus intereses y exhibir todas las pruebas que estime necesarias para comprobar la realidad de su situación jurídica fiscal; independientemente de la oportunidad de participar para desvirtuar los hechos asentados en las actas y, en cuanto a que, si no los desvirtúa se le tendrán por consentidos, debe entenderse que ese consentimiento es únicamente para efectos de dictar, en su caso, la resolución en que se le determine el crédito fiscal, pero de ninguna manera una presunción que no sea desvirtuable en el recurso de revocación o en el juicio de nulidad que llegare a promoverse.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: IV, Octubre de 1996

Tesis: P. CXXIX/96

Página: 189

VISITA DOMICILIARIA. LAS REFORMAS A LOS ARTICULOS 46, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO Y 54, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTES A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA, NO MODIFICARON LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ACTA FINAL EN LA QUE LOS AUDITORES

DETERMINAN PRESUNTAS CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO EN EL TRANCURSO DE AQUELLA, COMO ES LA DE NO SER UN ACTO DEFINITIVO QUE PUEDA IMPUGNARSE MEDIANTE EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Esta Segunda Sala emitió la jurisprudencia 16/96, en la que determinó que no constituye un acto definitivo para efectos de la procedencia del juicio de nulidad, el ejercicio de la facultad que a los visitadores otorga el artículo 46, fracciones I, IV y VII, del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del uno de enero de mil novecientos noventa, para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la auditoría. Tal criterio patentiza la naturaleza jurídica del acto en cuestión, que no se ve modificada por las reformas que, paralelamente, se efectuaron a los artículos 46, fracción I, último párrafo y 54, de la invocada legislación tributaria, también vigentes desde el uno de enero de mil novecientos noventa, que suprimieron la expresión de que las opiniones de los visitadores no constituían resolución fiscal, así como la instancia de inconformidad en contra de la relativa actuación de los auditores. Este aserto dimana de que la mencionada acta final de visita domiciliaria sigue siendo el acto que concluye la actuación de los visitadores, pero que no pone fin al procedimiento de fiscalización correspondiente, el que debe terminar con una resolución en la que la autoridad competente califique el resultado de la visita que se contiene en el acta final y, con base en esto, determine en su caso, la liquidación correspondiente, sin que obste que del artículo 23, fracciones I, IV y X, último párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se desprenda que el juicio de nulidad procede en contra de resoluciones que determinan una obligación fiscal, la fijan en cantidad líquida o den las bases para su liquidación, o bien, que causen un agravio en materia fiscal al afectado, y que en contra de ellas no proceda recurso administrativo, o cuyo agotamiento sea optativo, en virtud de que debe entenderse que

tal disposición se refiere a resoluciones que concluyen un procedimiento en forma definitiva, no a aquellas que determinan probables omisiones de obligaciones tributarias, a pesar de que establezcan consecuencias legales, como en este último supuesto acontece con el acta final de auditoría, que está sujeta a una calificación de la autoridad competente, la que bien puede o no considerarla para motivar la liquidación que, en su caso, proceda. Es corolario de lo anterior, que en contra del resultado del acta final de visita de auditoría, es improcedente el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, porque dada su naturaleza presuntiva, no es un acto definitivo ni tampoco una resolución fiscal.

Contradicción de tesis 39/94. Entre las sustentadas por el Segundo y Tercer Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito. 17 de mayo de 1996. Cuatro votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano quien hizo suyo el asunto por ausencia del Ministro Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

Tesis de jurisprudencia 24/96. Aprobada por la Segunda Sala de este alto tribunal, en sesión privada de veinticuatro de mayo de mil novecientos noventa y seis, por unanimidad de cinco votos de los Ministros: Juan Díaz Romero, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y presidente Genaro David Góngora Pimentel.

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: III, Junio de 1996

Tesis: 2a./J. 24/96

Página: 316

VISITA DOMICILIARIA, EL ACTA FINAL O EL DOCUMENTO EN EL QUE LOS VISITADORES DETERMINAN LAS PROBABLES CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO DURANTE EL TRANCURSO DE AQUELLA, NO CONSTITUYE UNA RESOLUCIÓN FISCAL DEFINITIVA Y EN SU CONTRA NO PROCEDE JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Si bien es cierto que a partir de las reformas al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que entraron en vigor el día primero de enero de mil novecientos noventa, mediante las cuales se modificaron sus fracciones I y IV, y se adicionó una fracción VII, los visitantes se encuentran facultados para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la visita; tal determinación es una probabilidad y no un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad, en tanto que los asientos de los visitantes forman parte de una etapa del procedimiento administrativo de fiscalización y sólo pueden servir de motivación a la resolución que, en definitiva, emita la autoridad competente expresamente facultada para ello por el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual no está obligada a realizar la determinación correspondiente en los mismos términos en que lo hicieron los visitantes.

Contradicción de tesis 34/92. Entre las sustentadas por el Tercer y Quinto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito. 8 de marzo de 1996. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Adela Domínguez Salazar.

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: III, Abril de 1996

Tesis: 2a./J. 16/96

Página: 170

2.12.3 JUICIO DE AMPARO.

El juicio de amparo directo es competencia de Tribunal Colegiado de Circuito, conforme al artículo 158 de Ley de Amparo y en términos establecidos por las fracciones V y VI del artículo 107 constitucional, procede contra sentencias definitivas y resoluciones que ponen fin al juicio dictado por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, entendiéndose como tal las que decidan el juicio en lo principal, y respecto de los cuales las leyes comunes no conceden ningún recurso ordinario por virtud del cual puedan ser modificadas o revocadas; así lo prevé el dispositivo legal 46 de la Ley de Amparo.

La demanda de garantías deberá presentarse dentro del término de 15 días, contados a partir del día siguiente en el que haya surtido efectos la notificación de la resolución, según lo prevé el artículo 34 de la Ley de Amparo, ante la autoridad responsable, dicho de otra forma, la que haya dictado la sentencia que se reclame de inconstitucional, quién deberá notificar al tercero perjudicado y, una vez hecho lo anterior, remitirá la demanda, a la que acompañará el informe justificado, al tribunal colegiado; así lo establece el precepto legal 163 de la ley de la materia; dicha demanda deberá reunir los requisitos que regula el numeral 166 de la citada ley: [\[1\]](#)

1. Nombre y domicilio del quejoso y de quien promueva en su nombre;
2. Nombre y domicilio del tercero perjudicado;
3. La autoridad o autoridades responsables;
4. La sentencia definitiva, laudo o resolución que hubiere puesto punto final juicio, constitutivo del acto o de los actos reclamados;

5. La fecha en que se haya notificado la sentencia definitiva, laudo o resolución que hubiere puesto fin al juicio, o la fecha en que haya tenido conocimiento el quejoso de la resolución recurrida;
6. Los preceptos constitucionales cuya violación se reclame y el concepto o conceptos de la misma violación;
7. La ley que en concepto del quejoso se haya aplicado inexactamente o la que dejó de aplicarse, cuando la aplicación de las leyes de fondo. Lo mismo se observará cuando la sentencia se funde en los principios generales de derecho.

Una vez recibida la demanda por el Tribunal Colegiado de circuito, de no advertir motivo alguno de improcedencia o para desecharla, la admitirá y mandará notificar a las partes el acuerdo relativo, una vez integrada la misma; el Magistrado presidente turnará el expediente, dentro del término de diez días, al magistrado relator que corresponda a efecto de que formule por escrito el proyecto de sentencia, hecho que sea el mismo, se listará en los estrados como asunto que será sesionado y se turnará a los demás magistrados; transcurrido el término de tres días hábiles, el pleno del tribunal colegiado en sesión, resolverá el juicio de amparo, el sentido de la resolución puede que, según proceda, para negar el amparo al quejoso, o de estimare que se violaron las garantías individuales en perjuicio de aquél, se le concederá la protección constitucional lisa y llana o, en su caso, para efectos. Lo anterior lo regula la ley de amparo en su capítulo IV.

Apoyaremos lo anteriormente expuesto, por contenido con las siguientes tesis omitidas por tribunales judiciales.

VISITA DOMICILIARIA PARA LA VERIFICACIÓN DE MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. LA ORDEN RESPECTIVA PUEDE AFECTAR LOS DERECHOS SUSTANTIVOS DEL

CONTRIBUYENTE, POR LO QUE PUEDE SER IMPUGNADA A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO BIINSTANCIAL. La orden de visita domiciliaria constituye el primer acto con el que la autoridad hacendaria inicia un procedimiento de fiscalización que se lleva a cabo en el domicilio del contribuyente, mediante el que la hacienda pública ejerce sus facultades de comprobación en términos de lo dispuesto por el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación. Ahora bien, cuando durante el desarrollo de la visita se encuentra mercancía de procedencia extranjera cuya legal estancia en el país no se acredite, de conformidad con el artículo 155 de la Ley Aduanera, la autoridad hacendaria procederá a su embargo precautorio en términos de lo dispuesto por el diverso numeral 151 del último ordenamiento legal en cita, e instaurará el procedimiento administrativo en materia aduanera previsto en el dispositivo 150 de la referida Ley Aduanera. En este contexto, la orden de visita marca el inicio de un procedimiento administrativo de fiscalización y constituye su sustento, de forma tal que de no existir dicho mandamiento o de carecer de los requisitos legales para su emisión, aquel procedimiento no debe iniciarse ni sustanciarse, y aun en caso de verificarse no producirá efecto legal alguno en contra del visitado. En tales condiciones, es claro que la orden de visita domiciliaria para la verificación de mercancías de procedencia extranjera, como acto de autoridad que causa molestias al particular, puede constituir el medio para afectar de manera directa e inmediata los derechos sustantivos de los contribuyentes consagrados en la Carta Magna, entre otros, el de la inviolabilidad del domicilio previsto en su artículo 16; y, por ende, sí puede ser impugnada a través del juicio de garantías biinstancial, en términos de lo dispuesto por el artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo.

Novena Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVI, Octubre de 2002

Tesis: III.2o.A.99 A

Página: 1477

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EN MATERIA FISCAL. ES IMPUGNABLE EN AMPARO AUTÓNOMAMENTE, POR NO FORMAR PARTE DEL PROCEDIMIENTO EN FORMA DE JUICIO EN QUE SE DESENVUELVE LA VISITA.

La orden de verificación fiscal en el domicilio de los particulares, como toda orden de visita domiciliaria, está sujeta a los requisitos establecidos en el artículo 16 constitucional y, además, a los instituidos en los artículos 38 y 43, entre otros, del Código Fiscal de la Federación, de los cuales se infiere que es un acto autónomo susceptible de causar perjuicio, por sí solo, a los particulares, advirtiéndose que si bien es un mandamiento para practicar la visita domiciliaria, no forma parte de ésta. Por tanto, no siendo un acto dentro de un procedimiento en forma de juicio, sino un acto autónomo, puede válidamente impugnarse en amparo desde luego, ya que su procedencia se rige por el primer párrafo de la fracción II del artículo 114 de la ley de la materia.

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVII, Abril de 2003

Tesis: 2a./J. 23/2003

Página: 194

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA Y ACTA PARCIAL DE INICIO. AMPARO IMPROCEDENTE POR NO CONSTITUIR RESOLUCIONES FISCALES DEFINITIVAS. De acuerdo con lo dispuesto por los

artículos 42 y 46 del Código Fiscal de la Federación, el procedimiento administrativo de fiscalización se inicia a partir de la notificación de la orden de visita que se emite con el fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar contribuciones omitidas y créditos fiscales, y concluye con la resolución que dicte la autoridad fiscal competente, por lo que la orden de visita domiciliaria y el acta parcial de inicio respectiva no son actos definitivos para la procedencia del juicio de amparo, en términos del artículo 114, fracción II, párrafo segundo, de la Ley de Amparo, sino que sólo forman parte de las etapas de ese procedimiento de fiscalización, y podrán motivar la resolución definitiva en la que se determine un crédito fiscal, motivos por los que el juicio de amparo que se promueva en su contra es improcedente y debe sobreseerse en el mismo con fundamento en los artículos 73, fracción XVIII, en relación con el 114, fracción II y 74, fracción III, de la propia ley.

Novena Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XI, Marzo de 2000

Tesis: VII.2o.A.T.18 A

Página: 1015

EMBARGO PRECAUTORIO. LA SOLA MENCIÓN EN LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA DEL ARTÍCULO 145 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE CONTEMPLA ESA MEDIDA, CONSTITUYE PARA EFECTOS DEL AMPARO, UN ACTO DE APLICACIÓN DE DICHO NUMERAL. La simple cita del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación que previene el embargo precautorio, en la orden de visita domiciliaria, basta para estimar, para efectos de la procedencia del juicio de amparo, que sí se aplicó al quejoso dicho precepto, pues es incontrovertible que toda orden de

visita afecta a quien la recibe, en virtud de las facultades que se le confieren a la autoridad y de las obligaciones legales que, como consecuencia de ese ejercicio, se imponen al visitado; es decir, independientemente de cuál pueda ser el resultado de una visita, es innegable que su realización se sustenta en los preceptos legales que se invoquen en la orden correspondiente, y por ende, tal orden viene a ser el acto de aplicación del referido dispositivo legal, en perjuicio de la peticionaria, al facultar a los visitantes para que practique el embargo precautorio, aun cuando éste no se lleve a cabo en esa ocasión; ello, dado que en todo caso la realización del embargo con posterioridad, constituirá un acto de ejecución de la orden de visita y la sola cita del numeral su acto de aplicación.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: II, Octubre de 1995

Tesis: P. LXXIX/95

Página: 100

2.13 LEY FEDERAL DE DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

El día 23 de junio de 2005, se publica en México la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, la cual resulta ser una reproducción de los textos establecidos en el Código Fiscal de la Federación con algunas pequeñas variantes, sin embargo, esa reproducción desafortunadamente vino en ocasiones a beneficiar a los contribuyentes y en otra a realizar un verdadero procedimiento de coacción lo que se puede apreciar en las visitas domiciliarias que si el particular no aceptó los resultados que se le presentan las multas se van incrementando a medida que se avanza en el procedimiento situación que se puede observar en el artículo 17 de la mencionada ley motivando lo anterior una reforma al artículo 76 del Código Fiscal de la Federación para que estuviera acorde a dicho ordenamiento y prever la aplicación de la Ley Federal de Derechos en este caso, sin embargo en

realidad no se incorporan verdaderos nuevos derechos y garantías a nuestro sistema tributario, sino únicamente se reproducen algunos que en su mayoría ya existían con algunos cambios en su caso .

Esta ley mexicana tiene deficiencias sustanciales que sin duda no cambian nuestro sistema sustantivo y procesal tributario, sin embargo, contiene algunos avances que permitirán diseñar nuevos argumentos de defensa, como a continuación se verá..

Deberá analizarse que todo acto de comprobación se otorgue en la orden de visita domiciliaria o revisión de gabinete el derecho de ser informado y asistido por las autoridades fiscales, incluso, deberá verificarse si la orden respectiva da a conocer el contenido y alcance del acto de comprobación, ya que es una premisa del artículo 2 fracción I. de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Se establece también que no se está obligado el contribuyente visitado a aportar los documentos que ya se encuentren en poder de la autoridad fiscal. Esto significa que no se debe acompañar las declaraciones de impuestos, pedimentos o declaraciones informativas entre otras, si éstas ya se encuentran en poder de la autoridad, por ello, cualquier requerimiento que derive de la revisión de gabinete o dentro de una visita domiciliaria, deberá verificarse si ya obra en poder de la autoridad el documento requerido y en su caso, no será necesario presentarlo, no obstante esta disposición en la practica la autoridad continua solicitando a los contribuyentes todo tipo de documentos haciendo caso omiso a esta disposición que viene a ser violatoria de la misma..

El artículo 2, fracción IX de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, contiene un derecho en el que los asesores deberán poner mucho cuidado, puesto que se indica que las actuaciones en las que se requiera la intervención del gobernado, deben desahogarse en la forma menos onerosa. Esto quiere decir que si pretende la autoridad practicar una visita domiciliaria deberá pasar primero por la revisión de gabinete, la cual resulta ser menos onerosa que la primera, incluso, si está dictaminada, entonces deberá empezar por la revisión del

dictamen no por la de gabinete o visita domiciliaria, ya que la primera es menos onerosa para el contribuyente. Este precepto se fortalece a la luz del análisis del artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación adicionado el 5 de enero de 2005, que regula la revisión secuencial.

Por tanto, en caso de que inicien una visita domiciliaria antes de cualquiera de los dos procedimientos anteriores, se infringirá el referido artículo 2, fracción IX, de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente y en su defecto, por lo dispuesto por el artículo 4 último párrafo.

Por otro lado, es obvio que siempre que se inicia un acto de comprobación se entrega la carta de derechos del contribuyente auditado, de la cual sólo queda constancia mediante la recepción de puño y letra en la orden respectiva, pero sobre este punto es importante considerar que de ahora en adelante en el acto de comprobación se le deben dar a conocer los “derechos” y “obligaciones” al contribuyente.

Dicho en otras palabras, el primer párrafo de la fracción XII, del artículo 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente., señala que desde el inicio del acto de comprobación se deben dar a conocer los derechos y obligaciones al contribuyente.

El segundo párrafo de la referida fracción señala que los derechos se le dan a conocer a éste cuando se le entregue la carta de derechos del contribuyente auditado y cuando esa circunstancia se asiente en el acta. No obstante lo anterior, el segundo párrafo se le dan a conocer los derechos, pero no dice cómo se le darán a conocer sus obligaciones, por ende, todo acto de comprobación debe precisar a detalle cuáles serán las obligaciones del gobernado en el acto de comprobación, durante el mismo y hasta su conclusión.

El artículo 5 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, señala que toda la información que se publique en el Diario Oficial de la Federación que contenga un criterio emitido por las autoridades fiscales y sea tomado en

consideración por el particular, le exentará de responsabilidad fiscal. Será importante que cualquier contribuyente que se apegue a dichos criterios sustente la fuente en la que se apoya, puesto que de ello dependerá que sea exento o no de responsabilidad.

El artículo 9 de la referida ley brinda mucho material sobre el tema de las consultas. Actualmente el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación señala que los contribuyentes podrán presentar consultas sobre situaciones reales y concretas y que de su respuesta derivan derechos para el contribuyente. En caso de que no respondan las mismas, se configura el silencio administrativo de conformidad con el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, teniendo el contribuyente la opción de esperarse a que le resuelvan o darse por contestado en sentido contrario

En el referido precepto se impone la obligación de que las consultas sean contestadas en tres meses, lo que cambia esencialmente su sentido, ya que al establecerse dicho término por la ley especial, la volvió una facultad reglada de cumplimiento forzoso, que obliga a la autoridad a responderla dentro de dicho plazo.

Esta facultad es importante si consideramos que con antelación se ha resuelto los temas del artículo 152 y 153 de la Ley Aduanera, en donde los procedimientos administrativos en materia aduanera deben emitirse y concluirse en un plazo de cuatro meses. Así como las tesis que resolvieron la interpretación de los artículos 133 y 239 del Código Fiscal de la Federación sobre el término para cumplimentar un recurso o una sentencia, el cual el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, esta derogado.

Es evidente que la sanción por no responder una consulta, ya no se ubica dentro del artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, por tanto, no podrá tenerse la respuesta como negativa, ya que como se ha dicho, ésta constituye ahora una facultad reglada sin embargo no debemos de perder de vista la reforma al artículo 34 del mencionado Código Fiscal de la Federación que establece que

las resoluciones recaídas a las consultas no serán obligatorias para los particulares hasta que la autoridad las aplique por lo que será hasta este momento cuando el contribuyente podrá impugnar dicha resolución definitiva lo que nos deja en completo estado de indefensión al particular al no poder conocer con precisión el resultado de la consulta planteada sino hasta que la autoridad venga y la aplique y dicte una resolución definitiva que a todas luces será con fecha posterior a la resolución de la consulta y será hasta ese momento cuando el particular podrá hacer valer los medios de defensa en contra de esta actuación de la autoridad dejando un periodo de tiempo al particular sin tener certeza jurídica de la forma como va a contribuir por lo que es de considerarse que la anterior disposición violenta el artículo 31 fracc IV constitucional, en su garantía de legalidad ya que dicho ordenamiento establece que el contribuyente debe de contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, y esto se relaciona con el artículo 14 Constitucional ya que el contribuyente debe conocer con toda precisión la forma como debe de contribuir para los gastos públicos, por lo que se violenta una garantía de seguridad jurídica que se podría plantear en amparo a fin de proteger los derechos del contribuyente .

En otro orden de ideas, tenemos que también la referida ley exige que desde la revisión de gabinete o visita domiciliaria se establezca como imperativo el derecho a auto corregir su situación fiscal, al tenor del artículo 2 en su fracción XIII de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente.

En el caso de imposición de sanciones, la fundamentación y motivación de cualquier agravante serán insuficientes en todo crédito fiscal si no se acreditan las causas por las cuales se considera dicha agravante, ya que de ahora en adelante las actuaciones de los contribuyentes se presumen de buena fe tal como lo indica el artículo 21 de Ley Federal de Derechos del Contribuyente, aunque no debe perderse de vista que los agravantes en las infracciones se encuentran establecidas en el artículo 75 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, como ya se mencionó, lo establecido en el artículo 17 de Ley Federal de Derechos del Contribuyente, se considera que el aumento de

sanciones dependiendo de la aceptación o no de los resultados de la revisión, autocorrección, constituye una verdadera coacción al contribuyente quien debe de valorar el costo adicional que le va implicar defenderse en contra del acto de autoridad.

A manera de comentario final se puede decir que la mayoría de los derechos ya existían, pero especialmente un punto se podrá aplicar de inmediato.

1.- Se podrán ofrecer como prueba los expedientes en los juicios que se tramiten en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal Administrativa y además, se podrán señalar ante el mismo Tribunal un domicilio fuera de la sede de la sala regional en donde se tramite el juicio, siempre que no se tenga su domicilio dentro de la misma.

CAPÍTULO III: MÉTODO

INVESTIGACION DESCRIPTIVA:

Para realizar esta investigación se utilizó el método descriptivo: Mediante este tipo de investigación, que utiliza el método de análisis, se logró caracterizar un objeto de estudio o una situación concreta, señalar sus características y propiedades. Se formuló un análisis acerca de la tributación del régimen intermedio de las personas físicas de la actividad empresarial.

Los pasos que se siguieron en esta metodología serán los siguientes:

Primero: se apoyó en fuentes de carácter documental. Como identificación de la información necesaria para la elaboración de este análisis en las fuentes de consulta de lo cual se encuentra en varios libros, leyes fiscales, en las páginas de Internet y en la hemeroteca se encontró revistas fiscales y diarios oficiales. Dando seguimiento al segundo paso.

Segundo: Teniendo ya la información seleccionada se identificó el universo en que se enfocara el análisis, relacionando el materia regulado con la hipótesis del régimen intermedio. Dando seguimiento al tercer paso.

Tercero: Sé analizo la información recabada seleccionando lo relevante a la investigación, se empezó a registrar la información recabada para el análisis del régimen intermedio. Dando seguimiento al cuarto paso

Cuarto: Se procesó la información. Dando seguimiento al quinto paso.

Quinto: Elaboración del análisis con la información recabada para así dar una opinión del tema. Dando seguimiento a las conclusiones del tema.

Sexto: Elaboración de las conclusiones y recomendaciones del tema analizado.

CAPITULO IV CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

En la legislación mexicana, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el artículo 16 se establecen los requisitos aplicables para cualquier acto de molestia y requisitos aplicables sólo para visitas domiciliarias.

Una visita general o una visita encaminada por ejemplo a verificar obligaciones en materia de comprobantes fiscales o Registro Federal de contribuyentes, debe cumplir con las formalidades que la constitución exige para los cateos, ya que a diferencia de los demás actos de molestia, la visita implica una intromisión en el domicilio de las personas, a fin de revisar en los mismos la contabilidad, los documentos o las mercancías, relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Por otro lado, el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos exige señalar el lugar que debe inspeccionarse, lo cual ha generado la duda si dicha exigencia implica que la orden sólo puede señalar un lugar o varios lugares a visitar. La Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene la idea de que la disposición constitucional no limita la posibilidad de que en una sola orden se expresen uno o varios domicilios.

La constitución mexicana señala como una regla general el principio de la inviolabilidad del domicilio por parte de cualquier autoridad. Sin embargo, establece excepciones a dicho principio que permiten la intromisión en el domicilio de los particulares, siempre que se satisfagan una serie de exigencias constitucionales que pretenden evitar que dicha intromisión se realice de manera arbitraria o caprichosa.

De conformidad con la legislación mexicana, no puede realizarse una visita domiciliaria sin previa orden escrita, pues en el Derecho Mexicano, prevalece el principio de seguridad jurídica a favor del contribuyente, emanada del texto constitucional, que sobrepone éste a los intereses de la autoridad.

El allanamiento de domicilio es una medida excepcional, que solamente puede adoptar un juez con el objetivo de ingresar en un recinto cerrado, contra la voluntad expresa o presunta de quien podría oponerse, para secuestrar elementos de prueba que, en manos del imputado o de terceros, podrían desaparecer. El allanamiento no puede tener por objetivo encontrar algún delito; por el contrario, el delito debe estar someramente acreditado con anterioridad. La totalidad de la doctrina y la jurisprudencia rechazan acertadamente los allanamientos realizados con el fin de «ver qué encuentran».

Respecto de si realmente existe un acuerdo de voluntades Autoridad-Gobernado, respecto de la emisión y contenido de las actas que culminan tanto el procedimiento de visita domiciliaria, como el de inspección tributaria, cabe decir, que en ningún momento puede considerarse exista éste, pues la relación subsistente entre ambos, no es una relación de coordinación como la que se da entre particulares, sino una relación de supra a subordinación, en la que el Estado actúa en su carácter de autoridad y el contribuyente en su papel de gobernado, sometiéndose a la voluntad y poder coercitivo del Estado.

Dentro de la legislación mexicana se habla de actos consentidos, para comunicar que el contribuyente al no mostrar oposición, se encuentra conforme con los resultados asentados en el acta final de la visita domiciliaria, sin duda, una verdadera falacia tributaria.

Respecto al artículo 6to del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2005) establece: “Las contribuciones se originan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hechos previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.”

En estos casos las obligaciones emitidas por la autoridad fiscal se califica como el exlege, es decir debe cumplir con el principio de legalidad tributaria emanado del artículo 14 de la constitución, su nacimiento se vincula

entonces a la realización de situaciones jurídicas o de hechos previstas en las leyes fiscales (hecho generador) y no a la voluntad del sujeto obligado.

En consecuencia se puede decir que obviamente no podemos considerar que el pago, fin último de la liquidación realizada por la autoridad fiscal y por lo tanto objetivo de la inspección de tributos realizada a los contribuyentes y cuyos resultados se ven plasmados en el acta final surja como una voluntad del obligado contribuyente, o al menos no sería así de no imponerse sobre él el poder coercitivo del Estado.

La principal atribución del Estado, como sujeto activo de la obligación fiscal, consiste en exigir el cumplimiento de esa obligación en los términos precisos fijados por la ley impositiva correspondiente y esta atribución es irrenunciable, por tanto, el Estado no puede actuar como lo puede hacer cualquier acreedor en el campo del Derecho Privado renunciando a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, es decir, remitiendo la deuda a cargo del contribuyente. Sólo en casos excepcionales, puede admitirse que el contribuyente deje de cumplir con su obligación fiscal y que el estado no solo no se lo exija, sino que además, tome la iniciativa y declare extinguida total o parcialmente la obligación fiscal. En México la hipótesis está prevista en el artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación que mediante resoluciones de carácter general podrá condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades etc.

El sujeto pasivo de la obligación fiscal debe satisfacer la prestación tributaria. El sujeto activo tiene como principal atribución, en el campo impositivo, exigir el cumplimiento de la obligación fiscal en los términos previstos por la ley y no puede renunciar al cobro de la prestación tributaria a cargo de un contribuyente.

En el Derecho Fiscal no puede existir la figura del perdón o remisión de deuda que existe en el Derecho Privado, sin embargo, en materia impositiva se ha creado otra figura que no tiene por objeto perdonar a los causantes el pago de

créditos fiscales, sino que simplemente no los hace exigibles a ellos, conforme a las reglas generales establecidas en la ley.

Además no debemos de perder de vista que nuestra legislación fiscal pretende proteger a los contribuyentes a fin de que no sean presionados en una visita domiciliaria tal como lo establece el artículo 114-A del multicitado código cuando el funcionario público lleve a cabo amenazas a los contribuyentes de formular querellas o denuncias cometer un delito fiscal y en el artículo 87 le impone algunas sanciones administrativas a los funcionarios públicos cuando realizan conductas tendientes a presionar a los contribuyentes, situación que viene a compensar un poco la posible extorsión de los mismo, pero no podemos pasar desapercibido que es el propio legislador el que en ocasiones establece reglas que vienen a ser unas verdaderas coacciones a los contribuyentes como es la regla establecida en el artículo 17 de la ley cereal de derechos del contribuyente que prevé la paliación de una multa del 20% de la contribución omitida siempre y cuando el contribuyente se auto corrija pagando las contribuciones antes del acta final y 30% si las paga posteriormente. Situación que se convierte en una verdadera coacción al contribuyente que si no acepta las diferencias determinadas por la autoridad no se le aplicaran dichos porcentajes de multa y por lo tanto pagara las establecidas en el código fiscal de la federación en su artículo 76, por lo que como ya se dijo se está coaccionando al contribuyente a aceptar lo que determine la autoridad.

RECOMENDACIONES

En México se requiere un plan de modernización, que tenga por objeto la creación de unidades de inspección especializadas en la investigación y detección de actividades empresariales ocultas al fisco. Este nuevo plan contemplaría la resolución del grave conflicto que venimos denunciando y fuese aprovechado para clarificar de una vez por todas el marco regulador de la actividad inspectora.

Que existan sentencias que declaren nulas actuaciones de los visitadores de Hacienda debe sorprender. Y debe sorprender porque denotan que algo falla en la Administración Pública. A los contribuyentes, la justicia les está dando la razón: las autoridades inspectoras actúan de manera irregular y fuera de sus competencias. Y eso no es admisible. Porque, ¿qué pasaría si de repente todos los inspeccionados decidieran como primera medida recurrir? El colapso se produciría no sólo en Hacienda, sino en la Justicia.

Pero la realidad dista mucho de parecerse a lo que enuncia esta norma. En la práctica, nos encontramos con que los jefes de unidad firman las actas sin haber realizado la comprobación necesaria. La trascendencia es importante, pues en opinión de los expertos se está incurriendo en un delito, y en un delito de falsificación de documento público, al firmar sin haber una constatación y comprobación de los datos.

FUENTES CONSULTADAS

Bibliográficas:

BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Las Garantías Individuales, México, Editorial. Porrúa, SA 1983.

CARDOZO, Horacio Félix. Acerca del allanamiento de domicilio por la AFIP, Diario Ámbito Financiero, suplemento Novedades Fiscales, 9/3/04.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional, México, Ed. Harla Oxford University Press, 3ra Edición.

CARRILLO FLORES, Antonio. La Defensa Jurídica de los Particulares frente a la Administración de México, Editorial Porrúa, México, 1977.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, México, 2000.

DELGADILLO GUTIERREZ. Luis Humberto, et. Al: Compendio de Derecho Administrativo, México, Editorial Porrúa, SA 2005.

FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, XII edición, México, SA 1968.

HERRERA CUERVO, Armando. Recursos Administrativos y Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, Ed. Porrúa, México, SA 1999.

LOMELI CEREZO, Margarita. Derecho Fiscal represivo, Editorial Porrúa, Mexico, SA 1979

MARTINEZ VERA, Rogelio. La Fiscalización de Impuestos Federales, Editorial Porrúa, Monterrey, México, 1981.

NAVA NEGRETE, Alfonso. Derecho Procesal Administrativo, Editorial Porrúa, México.

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, Editorial Harla Oxford University Press, México, SA 1983.

SÁNCHEZ H, Manolo. Derecho Tributario, Editorial Cárdenas. México, SA 1988.

De Consulta Periódica:

Diccionario de Derecho, DE PINA VARA Rafael, Editorial Porrúa, 2002, México

Epítome Fiscal 2009, correlacionado. Reformas, adiciones y derogaciones. Editaría Purria, consultaría de negocios. Mexico. SA 2009.

Diccionario de Derecho Fiscal Carrasco Iriarte, Hugo, Ed. Oxford University, México D.F. SA 2007.

Formulario de Instancia, Defensa, Recursos y Juicios de Índole Fiscal, Editaría Themis S.A. tercera edición, julio, 1980.

Introducción al Estudio del Derecho Administrativo Mexicano, Editorial Porrúa México, primera Edición 1994.

Derecho fiscal y económico de la empresa, manual de aplicaciones, primera edición, Cárdenas editores y distribuidor México D.F.2002

Emilio Margain, Manautou. De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad. Editorial Universidad Autónoma de San Luís Potosí, Tercera edición. 2001

Santiago Corcuera Cabezut. Derecho constitucional y derecho internacional de los derechos humanos. Editorial Oxford, Colección Textos Jurídicos Universitarios. 2001

ELECTRÓNICAS:

www.sat.gob.mx. Fecha de consulta 24 de marzo 2009.

www.lexnova.com. Fecha de consulta 24 de marzo 2009.

www.shcp.gob.mx. Fecha de consulta 31 de marzo 2009.

LEGISLATIVAS:

Código Federal de Procedimientos Civiles. 2009.

Código Fiscal de la Federación. 2007.

Ley de Amparo. 2009.

Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal. 2009.

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente. 2009.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. 2009.

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.2009

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.2009.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.2009.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. 2009.

JURISPRUDENCIAS

[www. scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx) fecha de consulta: 29 de junio 2009.