

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN



Qué hacer antes, durante y después de una visita domiciliaria

**Tesis de estudio para obtener el grado de
MAESTRO EN CONTADURÍA**

**Presenta:
Pedro Hernández Ordaz**

**Director de tesis:
M.I. Francisco Madrigal Van Dick**

Dedicatorias

A mi madre por haberme enseñado el camino a la superación.

A mi mayor tesoro y que es la bujía en mi vida PEDRO HERNÁNDEZ BELTRÁN por el tiempo que me prestó durante la realización de mis estudios de maestría.

En especial a quien ha sabido ser mi inspiración para alcanzar mis objetivos, por su valiosa ayuda, comprensión y cariño.

Agradecimientos

A mis condiscípulos por haberme brindado la oportunidad de conocerlos y compartir gratos momentos, al mismo tiempo que nos continuábamos preparando.

A mi maestro director de tesis Lic. y M.I. Francisco Madrigal Van Dick por las molestias que se tomó al leer este trabajo y las aportaciones que me brindó.

RESUMEN

Las visitas domiciliarias que está llevando a cabo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se están acentuando cada vez más, frente a éste panorama se hace necesario que más personas conozcan cómo se desarrolla una visita domiciliaria, principalmente quienes están involucrados en la toma de decisiones de las empresas, con la finalidad de que en caso de que esto suceda no sean sorprendidos, además de poder tomar con anticipación las medidas adecuadas para en la medida de lo posible poder evitarla, y en los casos de que se este ante una revisión de visita domiciliaria el impacto de la revisión sea el menor posible o que no existan diferencias de impuestos a cargo

El objetivo de éste estudio, tiene como único propósito servir de apoyo de manera prioritaria a los empresarios, administradores, contadores, así como a cualquier persona que tenga injerencia en la toma de decisiones de una empresa, en como se debe atender una revisión fiscal de visita domiciliaria, sin perjudicar al contribuyente auditado.

La presente tesis se encuentra estructurada por capítulos, en los cuales se indica el desarrollo de una auditoría fiscal, señalando los fundamentos legales que lo soportan, para efectos del presente trabajo se ordenó en un orden lógico tal cómo se lleva a cabo normalmente los procedimientos realizados por la autoridad fiscal. El capítulo primero contiene el planteamiento del problema a resolver, sus objetivos y la importancia de desarrollarlos, haciendo una propuesta metodológica y exponiendo algunos de los términos mas comunes utilizados en el trabajo desarrollado.

Enseguida, el capítulo segundo contiene una breve historia de las visitas domiciliarias, sus antecedentes históricos, hasta ubicarlas en nuestro país y su fundamento constitucional.

Posteriormente, el capítulo tercero nos explica cómo nacen las visitas domiciliarias, dicho de otra manera de dónde obtiene la autoridad la información necesaria para programar revisiones de visitas domiciliarias, el capítulo cuarto nos trata de la notificación de la orden de visita domiciliaria y los elementos que se deben de considerar para que se encuentre dentro del marco legal. Por otra parte el capítulo quinto nos distingue las diversas actas que existen y que son elaboradas por los auditores en el transcurso de una visita domiciliaria.

El capítulo sexto nos ilustra algunos de los procedimientos básicos de revisión que son utilizados por los auditores para determinar diferencias de impuestos a cargo del contribuyente revisado. En el capítulo séptimo se indica el procedimiento a seguir para llevar a cabo una autocorrección fiscal y aceptar las diferencia determinadas por la autoridad revisora.

El capítulo octavo, trata de cuando el contribuyente no está de acuerdo con las diferencias determinadas por la autoridad y no acepta corregirse y se formula la resolución determinativa del crédito fiscal o mejor conocida como la liquidación.

El capítulo noveno trata del recurso de revocación, que es opcional su presentación antes de presentar demanda ante el tribunal y se señalan algunas ventajas y desventajas de presentarlo.

También se señala en el capítulo décimo el procedimiento a seguir cuando se interpone un juicio en contra de la autoridad, los requisitos, las pruebas, cuando se desecha y los tipos de sentencia que existen.

Por último en el capítulo onceavo se indica los elementos del juicio de amparo y cuando procede presentar un amparo directo o un amparo indirecto.

El trabajo termina con las conclusiones más sobresalientes de la presente tesis, también se presentan las referencias bibliográficas consultadas para quien quiera ahondar más en el tema.

Ésta tesis fue elaborada de conformidad con las disposiciones vigentes hasta el 27 de Julio del 2005, si lo plasmado en ésta tesis logra ser de utilidad para el conocimiento del desarrollo de las visitas domiciliarias y coadyuvar para la defensa de los intereses jurídicos y económicos de los particulares y además sirve para fijar límites en la actuación de las autoridades fiscales, el esfuerzo desarrollado se dará como bien invertido y la satisfacción se verá compartida entre los lectores y el suscrito.

ÍNDICE

	Página
CAPÍTULO I INTRODUCCIÓN	
1.1 Planteamiento del problema	11
1.2 Objetivos del caso de estudio	11
1.3 Importancia y limitación del estudio	11
1.4 Metodología	12
1.5 Definición de términos.....	12
CAPÍTULO II ANTECEDENTES HISTÓRICOS	
2.1 Garantías individuales	16
2.2 Procesos forales de Aragón.....	16
2.3 Carta magna	16
2.4 Constitución Federal de los Estados Unidos de América	17
2.5 Declaración de derechos del hombre y del ciudadano	18
2.6 España.....	18
2.7 México	18
CAPÍTULO III ORIGEN DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS	
3.1 Facultad de practicar visitas.....	21
3.2 Fuentes internas	24
3.3 Fuentes externas	25
3.4 Programas que contienen bases de datos.....	25
3.5 Solicitud de información a terceros	25
3.6 Contribuyentes morosos enviados por la Administración Local	29
3.7 Cruces de información	29
3.8 Investigación de revisiones anteriores	29
3.9 Contribuyentes dictaminados.....	29
3.10 Declaraciones informativas de sueldos.....	31
3.11 Cumplimiento de sentencias	32
3.12 Cartas invitación	32
3.13 Denuncias presentadas	33
3.14 Signos externos de riqueza.....	33
3.15 Garantía del interés fiscal	34
3.16 Compulsas realizadas.....	34
3.17 Razones personales	34
3.18 Cuando se amortizan pérdidas fiscales	34
3.19 Procedimiento para enviar una visita	35
3.20 Por solicitud expresa del contribuyente	35
CAPÍTULO IV ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA	
4.1 Visitas domiciliarias.....	37
4.2 Qué es una orden de visita	38

4.3	Qué requisitos mínimos debe contener	38
4.4	Otros requisitos adicionales	43
4.5	Errores más comunes en las órdenes	44
4.6	Firma autógrafa.....	46
4.7	Domicilio fiscal	48
4.8	Cómo deben identificarse los auditores	49
4.9	Qué período se puede revisar.....	50
4.10	Oficios de ampliaciones	53
4.11	Qué hacen los auditores al inicio	55
4.12	Recorrido de las instalaciones	57
4.13	Cuestionario de investigación fiscal	58
4.14	Dibujo de las instalaciones.....	58
4.15	Cuándo se debe entregar un citatorio.....	58
4.16	Cómo identificar a verdaderos auditores	60
4.17	Habilitación de días y horas inhábiles.....	61
4.18	Cambio de autoridad revisora	64
4.19	Revisión del dictamen	64
4.20	Conclusión anticipada de la visita	64
4.21	Quien recibe la notificación de la orden	66
4.22	Tipos de poderes para recibir la orden	66
4.23	Documentos identificatorios.....	67
4.24	Testigos	67
4.25	Recomendaciones para el inicio de una auditoría	69
4.26	Plazos para concluir la visita.....	70

CAPÍTULO V PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN

5.1	Desahogo del antecedente	73
5.2	Jefe del departamento	73
5.3	Prueba de compras.....	73
5.4	Revisión de ingresos.....	74
5.5	Cruces de información	75
5.6	Prueba de bancos.....	75
5.7	Estados de cuenta bancarios a nombre de accionistas	76
5.8	Ingresos contabilizados como pasivos.....	76
5.9	Confrontación de pagos provisionales contra la declaración anual	76
5.10	Revisión a la cuenta de gastos	77
5.11	Deducción de activos.....	77
5.12	Sueldos y salarios.....	77
5.13	Honorarios	78

CAPÍTULO VI ACTAS DE AUDITORÍA

6.1	Actas de inicio.....	80
6.2	Qué se puede impugnar de la acta de inicio.....	80
6.3	Actas parciales.....	82
6.4	Acta de aumento o disminución de personal	83
6.5	Acta de compulsa	83

6.6 Acta de visita en dos o más lugares	84
6.7 Actas complementarias.....	84
6.8 Plazo entre la última acta parcial y la acta final	84
6.9 Hechos consentidos.....	85
6.10 Actas en oficinas de la autoridad	85
6.11 Valoración de las pruebas.....	86
6.12 Cierre del acta final	87

CAPÍTULO VII AUTOCORRECCIÓN FISCAL

7.1 Autocorrección fiscal.....	90
7.2 Comité de evaluación de resultados	90
7.3 Cita para dar a conocer resultados	90
7.4 Multas	90
7.5 Reducción de multas	91
7.6 Pago en parcialidades	91
7.7 Contribuciones que no se pueden convenir	92
7.8 Autocorrección parcial	93
7.9 Autocorrección total	93

CAPÍTULO VIII RESOLUCIÓN DETERMINATIVA DEL CRÉDITO FISCAL

8.1 Resolución determinativa del crédito	95
8.2 La resolución debe contener.....	97
8.3 Resultados	98
8.4 Considerando.....	98
8.5 Valoración de las pruebas.....	98
8.6 Considerando único	98
8.7 Multas	99
8.8 Actualizaciones	101
8.9 Recargos.....	102
8.10 Resumen del crédito fiscal	102
8.11 Condiciones de pago	102
8.12 Puntos resolutivos.....	102
8.13 Firma del administrador	103
8.14 Plazo máximo para determinar contribuciones	103

CAPÍTULO IX RECURSO DE REVOCACIÓN

9.1 Concepto de Recurso	105
9.2 Requisitos de Procedibilidad.....	106
9.3 Cuándo procede el recurso.....	106
9.4 En qué tiempo debe hacerse valer el recurso.....	107
9.5 Requisitos que debe cubrir el recurso.....	108
9.6 Pruebas del recurso.....	109
9.7 Improcedencia del recurso.....	110
9.8 Resolución del recurso de revocación	111

CAPÍTULO X JUICIO DE NULIDAD

10.1 Concepto de juicio de nulidad	114
10.2 Contra qué actos procede interponerlo	114
10.3 Generalidades del procedimiento	115
10.4 Fases del juicio	116
10.5 Demanda	117
10.6 Requisitos de la demanda.....	117
10.7 Anexos de la demanda	118
10.8 Domicilio convencional.....	118
10.9 Contestación de la demanda	119
10.10 Improcedencia del juicio.....	119
10.11 Causales de sobreseimiento.....	120
10.12 Cierre de la instrucción y alegatos	121
10.13 Sentencia	121
10.14 Requisitos de la sentencia	122
10.15 Causas de ilegalidad de la resolución.....	122
10.16 Tipos de sentencia.....	123

CAPÍTULO XI JUICIO DE AMPARO

11.1 Concepto.....	125
11.2 Elementos del Juicio	125
11.3 Órganos que intervienen en el amparo	127
11.4 Amparo indirecto.....	127
11.5 Amparo directo.....	128

CONCLUSIONES	130
--------------------	-----

FUENTES CONSULTADAS	132
---------------------------	-----

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Considerando que la economía del nuestro país se encuentra soportada principalmente por la obtención de ingresos regulados dentro del marco del derecho privado como lo es la explotación de sus bienes patrimoniales o de ingresos por actividades realizadas dentro de la esfera del derecho público como lo es, el que percibe el estado por tributos y desde luego ajustándose a un presupuesto de ingresos para poder sufragar sus egresos.

Las autoridades fiscales, con el objeto de cumplir con sus metas de recaudación impuestas por las áreas centrales, llevan a cabo revisiones, dentro de las cuales se encuentra el practicar visitas domiciliarias, que por lo general le son aplicadas a causantes cautivos “quienes están inscritos ante el Registro Federal de Contribuyentes” teniendo como consecuencia una gran inseguridad jurídica del contribuyente revisado, ante el desconocimiento de los procedimientos y alcances de los mismos que muchas de las veces infieren en la esfera jurídica del contribuyente auditado.

Por lo anterior, el propósito de este caso de estudio consiste en apoyar a contadores, administradores, empresarios así como a cualquier otra persona que tenga ingerencia en la toma de decisiones de una empresa, en cómo se debe atender una revisión fiscal de visita domiciliaria, sin perjudicar al contribuyente auditado, apoyándose en un documento que sea de fácil comprensión y proporcione una certeza jurídica al actuar ante las autoridades fiscales.

1.2 OBJETIVOS DEL CASO DE ESTUDIO

- Presentar las principales disposiciones fiscales aplicables a las visitas domiciliarias contenidas en el Código Fiscal de la Federación vigente y correlacionándolas con la carta de derechos del contribuyente auditado y tesis.
- Explicar los procedimientos que llevará a cabo la autoridad fiscal una vez emitida la orden de auditoria.
- Conocer las causas principales del por qué se envía una auditoría a determinado contribuyente.

1.3 IMPORTANCIA Y LIMITACIONES DEL ESTUDIO

La selección del tema de la tesis “QUE HACER ANTES, DURANTE Y DESPUÉS DE UNA VISITA DOMICILIARIA” obedece a que de manera directa participé en el desarrollo de visitas domiciliarias como funcionario público y conozco la manera de actuar de las autoridades, por lo que deseo transmitir en este material, la experiencia adquirida, además que actualmente me desempeño como asesor fiscal independiente y estando dentro de la prestación de mis servicios el atender visitas domiciliarias me he encontrado en la práctica con la

problemática que en el mercado existe poco material que haya sido publicado relacionado con el tema, no teniendo los empresarios y el mismo contador de la empresa los conocimientos básicos para poder atender una visita domiciliaria en forma correcta y es entonces, cuando se tiene la necesidad de contratar a un especialista, lo que se traduce en un honorario oneroso, que en la mayoría de las ocasiones no se puede pagar, teniendo como resultado que las autoridades hacendarias se extralimiten en el ejercicio de sus facultades, lesionando la esfera jurídica del contribuyente que está siendo revisado.

A través de este trabajo se pretende proporcionar las herramientas necesarias que sirvan de utilidad para atender de la mejor manera una visita domiciliaria, además se expresarán recomendaciones, las cuales coadyuvarán a la mejor toma de decisiones.

1.4 METODOLOGÍA

Este trabajo se desarrolló, considerando en un primer momento, la revisión de las disposiciones fiscales vigentes principalmente del Código Fiscal de la Federación, también se citaron artículos de distintas leyes y reglamentos los cuales se ordenaron conforme al propósito de esta tesis, presentándolos en forma cronológica de acuerdo al desarrollo de una visita domiciliaria, al mismo tiempo se analizaron algunos criterios normativos expedidos por el Servicio de Administración Tributaria, teniendo como objetivo el orientar para que dentro del marco jurídico puedan atenderse de la mejor manera las visitas domiciliarias.

Cabe hacer mención, que se recopiló el material que existe en el mercado relacionado con este tema como apoyo a este trabajo de tesis.

1.5 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

ACTAS DE AUDITORÍA.- Son los documentos que se levantan en el domicilio del contribuyente, con las cuales se hacen constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieran conocido por los visitantes (Diep Diep, 1999:133)

AUTOCORRECCIÓN FISCAL.- Es el acto mediante el cual el contribuyente revisado presenta sus declaraciones complementarias corrigiendo las irregularidades detectadas por la autoridad revisora

CITATORIO.- Es el medio para entregar personalmente la notificación al día siguiente cuando no se encuentra al destinatario, aunque también puede asumir otras modalidades. (Diep Diep, 1999:133)

CONTRIBUYENTE VISITADO.- La persona física o jurídica que por imperio de la Ley, asume una posición deudora dentro de la obligación tributaria estando por tanto, obligada a cumplir con una prestación de dar a favor del

sujeto activo (fisco) consistente en la entrega de una suma de dinero siendo irrelevante que sea otro sujeto diferente quien soporte realmente el peso de dicha prestación, bien como consecuencia de una posibilidad que ofrezca la ley tributaria o bien como resultado de un acto negocial. (Diep Diep Daniel, 1999 : 255)

CRÉDITO FISCAL.- Es el derecho que tiene el acreedor para recibir del deudor la prestación a la que éste último está obligado. Consecuentemente, por crédito fiscal se entiende el que tenga derecho a percibir el estado o sus órganos descentralizados y que provenga de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo el que derive de responsabilidades que el propio estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de particulares, así como aquel al que la ley le de ese carácter y el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

En suma todo derecho de percepción pecuniaria del estado es considerado y tratado como crédito. Y con excepción de los productos, todo derecho de percepción es crédito fiscal. (Diep Diep Daniel, 1999: 315)

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA.- Consiste en una cierta forma de sanción procedimental, si cupiese llamarla así, dado que deriva de la resistencia, incumplimiento, obstaculización o manifiesta irregularidad del contribuyente que no deja otra alternativa a la autoridad para el ejercicio de sus funciones.

DOMICILIO FISCAL.- Tratándose de personas físicas, se considera:

- a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
- b) Cuando no realicen actividades empresariales 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 tenga el asiento principal de sus actividades.

Tratándose de personas morales, se considera:

- 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. Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere

domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos en que éstos hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere la fracción IV artículo 18. (Diep Diep Daniel, 1999. 125)

FUNDAMENTACIÓN LEGAL.- Es un principio de legalidad, que todo acto autoritario que cause al gobernado una molestia de los bienes jurídicos a que se refiere el artículo 16 de la Constitución, de manera que las autoridades deben gozar de facultades expresar para actuar, sólo pueden hacer lo que la ley les permite para desempeñar determinado acto de su incumbencia no puede derivarse o presumirse mediante la inferencia de una atribución clara y precisa.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.- La orden es un documento que sirve primordialmente para comunicar, la cual es relativa al despacho; formulación, orden o expedición de la acción estatal de que se trate; de comunicación, también en el sentido de participar al contribuyente dicho mandamiento.

Es decir, en este documento se identifica el acto de molestia y a delimitarlo con lo cual la autoridad que lo emite queda imposibilitada para exceder de lo señalado, modificar el contenido, lo que no impide que en ocasiones cometa violaciones al operar fuera del procedimiento legal. (Martínez Bahena, 2001: 358)

MOTIVACIÓN LEGAL.- Es una garantía de seguridad, señalada en el artículo 16 Constitucional que unida a la fundamentación legal integra la garantía de legalidad señalada en la Carta Magna.

En el acto de molestia las circunstancias y modalidades del caso concreto, encuadren dentro del marco general correspondiente establecido por la ley.

NOTIFICACIONES.- Son los medios de comunicación de la autoridad con el sujeto pasivo. Deben reunir los requisitos del Código Fiscal de la Federación. Son importantes por la multiplicidad de aspectos que deben ser contemplados: las formalidades para efectuarlas; las reglas para impugnarlas; el momento en el que surten sus efectos; el lugar en el que deben efectuarse y sus requisitos de validez; los horarios de ejecución la forma misma de efectuarlas, etc., de tal forma que constituyen uno de los aspectos por excelencia del procedimiento administrativo.

CAPÍTULO II

ANTECEDENTES HISTÓRICOS

2.1 GARANTÍAS INDIVIDUALES

Las garantías constitucionales son derechos de los hombres y de los pueblos como individuos, para lograr el pleno reconocimiento de libertades que corresponden a la persona por el hecho de dimensionarse con la calidad humana.

Parte importante de las garantías constitucionales es la referida al capítulo de los derechos del hombre, conocida en nuestra Carta Magna como garantías individuales.

Hablar de la visita domiciliaria es referirse necesariamente a esas garantías, no sin antes intentar un somero análisis de su evolución y su naturaleza jurídica actual.

2.2 PROCESOS FORALES DE ARAGÓN

- Año 683, en el VIII Concilio de Toledo en el Canon 2, en el que se señala que nadie puede ser privado de sus honores, detenido, atormentado o condenado a muerte por ninguna institución del estado sin tener pruebas claras y evidentes.
- Año 1064, Fueros de Nájera, Jaca, en el que se señala protección contra el encarcelamiento.
- Año 1142, Tuleda, Zaragoza y Daroca, éste señala la posibilidad de libertad bajo fianza.
- Año 1265, Fuero de Ejea, aparece la figura de justicia, que es un juez que media entre el rey y sus vasallos nobles, con lo cual se otorga protección judicial como garantía del derecho de libertad.
- Año 1283, el Fuero de Ejea, se aplica sin distinción entre la nobleza y el estado llano.

De lo anterior, apreciamos que la combinación de estas normas permite asentar la existencia legal del principio, garantía del proceso legal ante el juez competente.

2.3 CARTA MAGNA

Por otro lado tenemos en Inglaterra la Carta Magna expedida el 15 de junio del año 1215, en la que el Rey Juan Sin Tierra se compromete ante los barones ingleses a:

- Respetar las libertades individuales.

- Seguridad personal.
- Libertad de comercio.
- A gobernar por medio del Gran Consejo, el cual estaba integrado por pares laicos y eclesiásticos, de esta manera los súbditos estaban representados ante el príncipe, según la costumbre feudal.
- A no recaudar tributos que no sean aprobados por el consejo.

El maestro Castro, Juventino señala la importancia del artículo 29 de dicho documento al citarlo íntegro:

“Ningún hombre será detenido ni preso, ni desposeído de su tenencia, de sus libertades o libres usos, ni puesto fuera de la Ley, ni exiliado, ni molestado de manera alguna; y no nos opondremos ni haremos poner mano sobre él, a no ser en virtud de un juicio legal de sus pares y según la ley del país”

Las disposiciones de la Carta Magna son ratificadas en el Petition of Rights en el año 1628 y éstas en el "Bill of rights" en el año 1689.

2.4 CONSTITUCIÓN FEDERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

Los emigrantes ingleses trajeron a América la tradición jurídica del Common Law. Al fundar una colonia el soberano inglés autorizaba el asentamiento en documento llamado Carta, en el que se establecía las reglas de gobierno y concedía amplia autoridad y autonomía en cuanto a su régimen anterior.

En la Carta de Virginia en el año 1776, se incluyó un catálogo de derechos Bill of Rights, en la que se señala privilegios del gobernado con el poder público.

En cuanto a las contribuciones sólo Inglaterra tenía el derecho de votar las leyes fiscales, por lo cual las colonias americanas, descontentas por las reformas tributarias establecidas por el parlamento inglés, realizaron un congreso en Massachussets en el año 1765, en donde formularon la Declaración de Derechos y una petición al rey para obtener el beneficio para los colonos americanos de no ser gravados mas que por tasas que ellos mismos hubiesen consentido previamente. Al no obtener autorización a dicha petición se llega al conflicto armado y Tommas Jefferson redacta los propósitos de la Declaración de Independencia del 4 de julio de 1776.

Es importante señalar que la organización de las colonias hace que los colonos ingleses se habitúen al derecho escrito, por lo que conservan la costumbre de establecer por escrito las leyes.

En la Constitución Federal de los Estados Unidos de América, promulgada el 17 de septiembre de 1787, no se señalan las garantías individuales, por que consideraban que era repetir las garantías señaladas en las Cartas de cada una de las colonias. Por lo cual, en el año de 1791 se expiden diez enmiendas a dicha Constitución en donde se incorporan garantías individuales. Es en el año de 1865, cuando se decretan otras enmiendas consecuencia de la guerra civil.

2.5 DECLARACIÓN DE DERECHOS DEL HOMBRE Y DEL CIUDADANO

La Revolución Francesa en el año de 1789, hace que se expida la Declaración de los derechos del Hombre y del Ciudadano, la cual contiene sendos mandatos de protección a las libertades fundamentales, que posteriormente fueron adoptadas por las constituciones modernas. La primera Constitución Francesa se expide en 1791, la cual contiene garantías individuales y disposiciones para la organización del Estado Francés.

2.6 ESPAÑA

En relación a la visita domiciliaria, tenemos que en España y conjuntamente para todos los territorios bajo la administración del citado país, en 1812 la Constitución Política de la Monarquía Española (conocida como la de Cádiz) , en su artículo 306 establecía:

“No podrá ser allanada la casa de ningún español, sino en los casos que determine la ley para el buen orden y seguridad del Estado “.

2.7 MÉXICO

En sus artículos 32 y 33 de nuestra Constitución de 1814, se plasmó sobre el particular lo siguiente:

“Artículo 32.- “La casa de cualquier ciudadano es un asilo inviolable: sólo se podrá entrar en ella, cuando un incendio, una inundación o la reclamación de la misma haga necesario ese acto”.

Este artículo quiere decir en su primera parte, que la persona de todo hombre debe ser respetada, no sólo por los individuos particulares, sino también por los funcionarios públicos, hasta el extremo de no inferirle ninguna molestia, sino en virtud de mandamiento escrito expedido por autoridad competente, en el cual se exprese y funde la causa legal del procedimiento, en el término de la ley de los hechos, es decir que se exprese la ley que autorice el procedimiento y el hecho que lo motive.

Asimismo, en su artículo 33 preceptuaba lo siguiente:

“Las ejecuciones civiles y visitas domiciliarias sólo deberán hacerse durante el día, y con respecto a la persona y objeto indicado en el acta que mande la visita y ejecución”.

Sobre el particular nuestra Constitución en 1824, consagraba ese acto de autoridad en su artículo 152, el cual preceptuaba:

“Ninguna autoridad podrá librar, ordenar para el registro de las casas, papeles y otros efectos de los habitantes de la República, sino en los casos expresamente impuestos por la Ley, y en la forma que ésta determine”.

En la Constitución de 1857, se depuraron los conceptos anteriores por lo que en su artículo 16 constitucional se señaló:

“Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”.

Lo dispuesto en este precepto constitucional se adecuó y las visitas domiciliarias se pasan a regular en el actual artículo 16 Constitucional, concretamente, en su párrafo segundo.

(Martínez Bahena,1989: 112)

CAPÍTULO III

ORIGEN DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS

3.1 FACULTAD DE PRACTICAR VISITAS A LOS CONTRIBUYENTES

Fundamento legal

Artículo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

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

La carta de derechos del contribuyente auditado dice:

En los casos en que la autoridad fiscal haya ordenado llevar a cabo una revisión en el domicilio que el contribuyente tenga registrado previamente como domicilio fiscal, el personal visitador deberá entregar el oficio que contenga la orden de visita.

Primera conclusión

Existe una área especializada dentro de las administraciones locales de auditoría y en las entidades federativas que se encargan de programar las visitas domiciliarias, enfocándolas a cierto tipo de revisión dependiendo del antecedente con el que se cuente, éstas auditorías podrán ser para la revisión de varios impuestos o de algún impuesto en particular, por ejemplo: únicamente al impuesto al valor agregado o también serán revisiones de diferentes períodos como ejemplo a pagos provisionales, auditorías de un ejercicio en particular o del último ejercicio y el período transcurrido a la fecha de la notificación de la orden, siendo este último el que mayormente se fiscaliza, recientemente la entidad federativa inicia las visitas con la notificación de una orden por el ejercicio completo y con otra orden de auditoría para el período que comprende los pagos provisionales.

Primera recomendación

Se deberá de atender a los auditores en forma respetuosa y la persona que reciba la orden no tendrá que realizar comentarios o realizarlos lo menos posible, ya que solo se comprometerá con lo que mencione y en nada ayudará en la auditoría, por el contrario pudiera perjudicar, recuerde que el pez por su boca muere.

Comentario

La autoridad revisora comete el error de que en las órdenes de visita domiciliaria se señala el período sujeto a revisión de la siguiente manera: la revisión abarcará el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero del 2003 al 31 de diciembre del 2003 así como el período comprendido del 01 de enero del 2004 a la fecha de notificación del presente oficio, teniendo la posibilidad el

contribuyente de impugnar dicha orden de auditoria, interponiendo un recurso de revocación o un juicio de nulidad argumentando que se está violando el principio de seguridad jurídica al dejar en manos de los auditores, el determinar el período sujeto a revisión, ya que si dicho auditor se demora en notificar la orden, el período sujeto a revisión también se ampliaría por lo que los tribunales estuvieron declarando de ilegales las órdenes de auditoría que se realizaran de esta manera.

Tesis

VISITAS DOMICILIARIAS.- SÓLO PUEDEN PRACTICARSE PREVIA ORDEN DE AUTORIDAD COMPETENTE.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, toda visita de inspección que lleven a cabo las autoridades administrativas, en el domicilio de los particulares debe fundarse en previa orden escrita, emitida por autoridad competente, en la que se exprese el lugar que se ha de inspeccionar, la persona con la que se deba entender la diligencia y el objeto de la misma; de donde se sigue que cualquier visita de inspección que carezca de este requisito, por no haberse demostrado que se haya emitido la orden respectiva, resulta violatoria de la garantía de legalidad contenida en el precepto constitucional en cita y debe anularse la resolución fundada en el acta correspondiente.

Revisión No. 736/79.- Resuelta en sesión de 14 de octubre de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Rafael Ibarra Gil.

Revisión No. 383/82.- Resuelta en sesión de 7 de julio de 1982, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ana María Múgica Reyes.

Revisión No. 452/82.- Resuelta en sesión de 6 de octubre de 1982, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretaria: Lic. Lourdes Amalia Ferrer Mac Gregor.

TESIS DE JURISPRUDENCIA No. 149. (Texto aprobado en sesión de 8 de diciembre de 1982).

VISITA DOMICILIARIA. OBLIGACIÓN LEGAL DE SEÑALAR Y PRECISAR EN TODA ORDEN DE, EL PERIODO QUE DEBAN REVISAR LOS AUDITORES.- De conformidad con el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación, el acto Administrativo que se deba notificar, deberá de indicar, entre otros requisitos; “Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.” Ahora bien una recta interpretación del precepto en comento, permite concluir que en la orden de visita (aún cuando se trate de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales en relación con la obligación del contribuyente de expedir comprobantes por las actividades que

realiza), a fin de cumplir con la garantía de motivación, se debe señalar el período que se vaya a constatar, para comprobarse si dentro de aquel se dio o no cumplimiento a su obligación de expedir tales comprobantes y con los requisitos legales; ello, para darle oportunidad al contribuyente de preparar debidamente su defensa, porque de lo contrario, **quedaría al arbitrio de los visitantes el determinar el período o períodos a revisar**, lo cual no se encuentra comprendido dentro de sus funciones o facultades, sino de la autoridad emisora de la orden de visita. Por tanto, cuando no se precisa esa circunstancia en tales órdenes, se viola en perjuicio de los particulares la garantía de legalidad contemplada en el artículo 16 constitucional.”

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO

REVISIÓN FISCAL 6/95. ONDA Actual S.A. de C.V. 14 de marzo de 1995. Mayoría de votos. Engrose: Rogelio Camarena Cortes. Ponente y disidente: Jorge Alfonso Álvarez Escoto. Secretario: José Luis Castañeda Guajardo.

El requisito constitucional y que, en términos del 38, Fracción III del Código Fiscal de la Federación debe cumplirse por parte de la autoridad emisora de una visita domiciliaria, no implica otra cosa que la de proporcionar al particular certeza y seguridad jurídica y cumplir con la garantía de legalidad, pues por una parte el contribuyente debe tener conocimiento acerca del objeto de la visita dentro del documento mismo del acto de molestia, y por la otra, es la autoridad que dicta el mandamiento de revisión a la que le compete, conforme a la ley, la posibilidad de fiscalizar al particular y de señalar el objeto de esa fiscalización.

VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN RESPECTIVA NO CUMPLE CON EL REQUISITO DE PRECISAR EL OBJETO, SI EN RELACIÓN AL PERIODO QUE SERÁ MATERIA DE LA REVISIÓN SÓLO EXPRESA LA FECHA DE INICIO Y COMO CONCLUSIÓN MENCIONA LA DE LA ENTREGA DE LA ORDEN A LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA VISITA.- De acuerdo con los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, la orden de visita para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, debe precisar el objeto o propósito de la misma, y se estima que para ello es indispensable señalar, entre otras cosas, las contribuciones cuyo cumplimiento se pretenda verificar, la documentación contable a examinar y el período fiscal que será materia de la auditoría, atendiendo a que el objeto de ese mandato no sólo se refiere a la intención o propósito que persigue, sino también al elemento o materia de la revisión. En esa virtud, como por período se entiende un espacio de tiempo determinado que comprende la duración de un acontecimiento, el que se indique en la orden de visita debe ser tal, que señale con exactitud el inicio y la conclusión de la revisión, sin hacerlo depender de un acto distinto. Ese requisito no se cumple si en la orden se indica como período una fecha determinada de inicio, pero respecto a la conclusión **sólo se aduce que será la**

fecha de entrega de dicho mandamiento a la persona con quien se entienda la visita, sin especificar día, mes y año, debido a que en ese supuesto no se precisa la conclusión del período, el cual se hace depender de un acto distinto a la propia orden, como lo es su notificación al contribuyente por parte del visitador, acto que constituye propiamente el inicio de la visita, según lo dispone el artículo 44 del citado Código Fiscal, y no forma parte integrante de la orden, la que, en esas condiciones, resulta imprecisa en cuanto a su objeto y, por ende, violatoria de garantías."

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 711/99. Alejandro Jaimes Mondragón. 13 de abril de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Daniel Patiño Pereznegrón, Secretario: Armando Cruz Espinosa.

Tercera Época,
Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)
R.T.F.F.: Año XI. No. 127 Julio 1998.
Tesis: III-TASR-VII-696
Página: 315

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.- DEBE SEÑALAR EL PERÍODO ESPECÍFICO DE REVISIÓN.- En términos de la interpretación armónica de los artículos 38 fracción III, 43 primer párrafo y 64 del Código Fiscal de la Federación, la orden de visita domiciliaria debe señalar de manera específica el período objeto de la revisión fiscal, a fin de no causar estado de indefensión al gobernado ni abrir la pauta a una revisión caprichosa y arbitraria del auditor. Por tanto, no es legal la orden que establece un período específico de revisión y un período alternativo para extenderse a más tiempo del período señalado en la orden.

Juicio atrayente número 201/90/359/90.- Resuelto el 21 de mayo de 1993, por mayoría de 5 votos, 1 en contra y 1 parcial.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibañez.- Secretario: Lic. Santiago González Pérez.

3.2 FUENTES INTERNAS

Las fuentes internas se definen como toda aquella información con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria o las entidades federativas que es de uso exclusivo y que se encuentra en diferentes archivos o programas que contienen bases de datos y que se utiliza para programar auditorías de visitas domiciliarias.

3.3 FUENTES EXTERNAS

Las fuentes externas son toda aquella información necesaria que no se cuenta con ellas en los archivos del Sistema de Administración Tributaria ni en las Entidades Federativas y que es indispensable para que se complemente a la ya existente y de ésta manera conocer el comportamiento fiscal de los contribuyentes que serán candidatos a que se les envíe una visita domiciliaria.

3.4 PROGRAMAS QUE CONTIENEN BASES DE DATOS DE LA SITUACIÓN DE TODOS LOS CONTRIBUYENTES, EN EL CUAL SE PUEDEN CONSULTAR LAS DECLARACIONES Y AVISOS PRESENTADOS POR LOS MISMOS, ADEMÁS CONTIENEN DATOS COMO:

- a) Datos de identificación y ubicación de los contribuyentes.
- b) Obligaciones a las que están sujetos, impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto al activo, retenciones.
- c) Situación en que se encuentra el contribuyente, operando, no localizado, en suspensión de actividades.
- d) Declaraciones presentadas ya sea de pagos provisionales, anuales o informativas.
- e) Datos de identificación y ubicación de los contribuyentes dedicados a la importación o exportación, así como de sus productos, también incluye los datos específicos del número del pedimento aduanal, así como información del agente aduanal que realiza las operaciones, y cual es el volumen de importaciones o exportaciones realiza.

3.5 SOLICITUD DE INFORMACIÓN

Fundamento legal

Artículo 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación

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.

La carta de derechos del contribuyente auditado dice:

Si con motivo de las facultades de comprobación, las autoridades fiscales solicitan datos, informes o documentos del contribuyente, del responsable solidario o del tercero, éstos contarán con los siguientes plazos para su presentación, en los que se computarán sólo los días hábiles:

Los libros y registros que formen parte de la contabilidad solicitados en el curso de una visita deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema del registro electrónico.

Seis días contados a partir del siguiente a aquél en que se notificó la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que debe tener en su poder el contribuyente, y se los solicitan durante el desarrollo de la visita.

Quince días contados a partir del siguiente a aquél en que se le notificó la solicitud respectiva, en los demás casos.

Los plazos mencionados se podrán ampliar por la autoridad fiscal por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención. En caso de que el contribuyente no proporcione en forma completa, correcta y oportuna, los informes, datos y documentos que se le soliciten, se le sancionará con la multa que corresponda, actualizada conforme al Código Fiscal de la Federación.

Segunda conclusión

Éste método se realiza para obtener datos e información para utilizarla como fuente para realizar una programación de una auditoría, los terceros son, entre otros, los distintos contribuyentes, cámaras, asociaciones, entidades de gobierno, en caso de no proporcionar la información solicitada las multas que se impondrán serán la mínima de \$9,661.00 que se envía por primera vez y se le apercibe que cuenta con seis días más para entregar la documentación solicitada, en caso de no ser entregada se sanciona con la multa máxima de \$28,982.00 éstas multas se estarán actualizando durante el transcurso del tiempo.

Segunda recomendación

Valorar el hecho de entregar la documentación solicitada por la autoridad, ya que si no se entrega se le multará con la sanción mínima la primera vez y tal vez también le impongan la multa máxima, esta última no en todos los casos se aplica dependiendo de la importancia de la documentación solicitada, las dos multas serían en cantidad de \$38,643.00 y posiblemente el crédito fiscal determinado sea en una cantidad menor.

Comentario

Por lo regular, casi nunca se notifica el acta para hacer constar la solicitud de la documentación, sólo se menciona en acta parcial de auditoría con qué oficio se realizó la solicitud correspondiente y en el propio documento se plasma el nombre de quien lo recibe, la hora, la fecha y la leyenda de "recibí el original", no siendo estos datos suficientes para que se considere que se realizó debidamente la notificación del oficio de solicitud de documentación violentando lo dispuesto en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación que señala los requisitos que deben contener las notificaciones para que sean legales.

Tesis

NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN) Si bien es cierto que dicho precepto únicamente prevé la obligación del notificador de levantar razón circunstanciada de la diligencias, tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución y, en concreto, cuando la persona que se encuentre en el lugar o un vecino con quien pretendan realizarse aquéllas, se negasen a recibir la notificación, también lo es que atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, en concordancia con las garantías de fundamentación y motivación que debe revestir todo acto de autoridad, la razón circunstanciada debe levantarse no sólo en el supuesto expresamente referido, sino también al diligenciarse cualquier notificación personal, pues el objeto de las formalidades específicas que dispone el numeral en cita permite un cabal cumplimiento a los requisitos de eficacia establecidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el respeto a la garantía de seguridad jurídica de los gobernados"

Contradicción de tesis 87/2000-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto en Materia Administrativa del Primer Circuito, Primer y Segundo del Sexto Circuito, ahora Primer y Segundo Tribunales Colegiados en Materia Civil del mismo circuito y Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 2 de marzo de 2001. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero, Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de Jurisprudencia 15/2001. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta de marzo de dos mil uno.

Novena Época.

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Tomo: IX, Abril de 1999.

Tesis: VI, 2º. J/71 Página: 374

NOTIFICACIONES PERSONALES EN MATERIA FISCAL. REQUISITOS CUANDO NO SE ENCUENTRA A QUIEN SE DEBE NOTIFICAR.- El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación no establece literalmente la obligación para el notificador de que, cuando la notificación se efectúe personalmente, y no encuentre a quien debe notificar, el referido notificador levante un acta circunstanciada en la que asiente que se constituyó en el domicilio respectivo; que requirió por la presencia de la persona a notificar, y que por no encontrarse presente le dejó citatorio en el domicilio para que espere a una hora fija del día hábil siguiente. Tampoco establece literalmente que el actuario deba hacer constar que se constituyó nuevamente en el domicilio; que requirió por la presencia de la persona citada o su representante legal, y que como no lo esperaron en la hora y día fijados en el citatorio, la diligencia se practicó con quien se encontraba en el domicilio o en su defecto con un vecino. Pero la obligación de asentar en actas circunstanciadas los hechos relativos se deriva del mismo artículo 137, ya que es necesario que existan constancias que demuestren fehacientemente cómo se practicó todo el procedimiento de la notificación. De otra manera se dejaría al particular en estado de indefensión, al no poder combatir hechos imprecisos, ni ofrecer las pruebas conducentes para demostrar que la notificación se hizo en forma contraria a lo dispuesto por la ley.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 102/90. Compañía Condominios Rodán, S.A. de C.V. 23 de mayo de 1990. Unanimidad de Votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen, Secretario: Nelson Loranca Ventura.

Amparo directo 391/90. La Luz, S.A. 19 de octubre de 1990. Unanimidad de Votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen, Secretario: Nelson Loranca Ventura.

Amparo directo 190/94. Crisol Textil, S.A. de C.V. 26 de mayo de 1994. Unanimidad de Votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel, Secretario: José Mario Machorro Castillo.

Revisión fiscal 2/98. Llantas y Renovaciones Joseph, S.A. de C.V. 26 de marzo de 1998. Unanimidad de Votos. Ponente: Carlos Loranca Muñoz, Secretario: Gonzalo Carrera Molina.

Revisión fiscal 84/98. Gustavo Plama Reyes 25 de febrero de 1999. Unanimidad de Votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel, Secretario: Humberto Schettino Reyna.

Octava Época

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

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: VII enero de 1991

Tesis: III, 2º. A, J/2

Página: 81

3.6 CONTRIBUYENTES MOROSOS QUE SON ENVIADOS POR LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN

Ya que la Administración Local de Recaudación, tiene encomendado el trabajo de verificar que se cumpla con la obligación de presentar declaraciones de pagos provisionales, anuales e informativas y a quienes no cumplen con ésta obligación les requiere para que las presente, limitándose solamente a requerir su presentación sin ejercer facultades de revisión por ser esta facultad de la Administración Local de Auditoría o en su caso de las entidades federativas, por tal motivo se envían relaciones de contribuyentes morosos o incumplidos al administrador de auditoría fiscal para que los valore el área de programación y determine si les envía o no una auditoría de visita domiciliaria.

3.7 CRUCES DE INFORMACIÓN

Del cumplimiento u omisión de las obligaciones fiscales por parte de los propios contribuyentes, se obtiene información para realizar los cruces de datos contenidos en las declaraciones anuales, provisionales e informativas contenidas en los sistemas informáticos. Principalmente de la declaración informativa de clientes y proveedores, se obtienen discrepancias entre lo que manifiesta un contribuyente como un ingreso por considerarlo como cliente y lo que reporta el otro como una deducción al considerarlo como su proveedor, si no declaran la misma cantidad alguno de los dos estará falseando la información, ya sea que uno está omitiendo ingresos o el otro está incrementando deducciones.

3.8 INVESTIGACIÓN DE REVISIONES ANTERIORES

Con la finalidad de conocer los antecedentes del contribuyente de revisiones anteriores, se busca en los archivos que previamente se encuentran diseñados para ello, dentro de los distintos programas o inclusive se consulta en el archivo de revisiones terminadas de años anteriores donde se encuentra el expediente completo de papeles de trabajo con lo cual se puede observar que crédito se le determinó a cierto contribuyente, que período se le revisó y también que tipo de irregularidad se le observó, todo esto considerando que tal vez cometieron los mismos errores que en el ejercicio que se pretende auditar.

3.9 CONTRIBUYENTES DICTAMINADOS

Los casos más comunes de revisiones a contribuyentes dictaminados son:

- 1.- Dictámenes rechazados por la baja calidad del contador público.

- 2.- Por no presentar la solicitud del dictamen en tiempo.
- 3.- Por no haber presentado el dictamen.
- 4.- Por cambio de contador público para dictaminar.
- 5.- Por suspender la dictaminación de la empresa.
- 6.- Cuando estando obligados a dictaminarse no lo realizan.
- 7.- Cuando se dictamina por primera vez, para conocer a la empresa.
- 8.- Cuando se cita para la revisión de papeles de trabajo al contador público y se presumen irregularidades con repercusión fiscal.

La carta del contribuyente auditado dice:

En los casos de revisión a contribuyentes que se encuentren dictaminados para efectos fiscales, las autoridades fiscales podrán revisar en primer término el dictamen y demás documentos relativos a éstos, o bien podrán simultáneamente ejercer sus facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o los responsables solidarios.

Tercera conclusión

La metodología para enviar visitas domiciliarias a contribuyentes dictaminados es dependiendo de las instrucciones que se reciban del área central, ya que se trata de ser uniformes con los convenios realizados a nivel nacional con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

PROCEDIMIENTO PARA SELECCIONAR AUDITORÍAS DE CONTRIBUYENTES DICTAMINADOS.

Se realizará un estudio de los dictámenes presentados por los diferentes contribuyentes y se les aplicarán algunos cruces de información, aquellos contribuyentes que obtengan las calificaciones más altas serán los que tienen mayor número de inconsistencias y serán seleccionados a través de una cartera de contribuyentes sujetos a estudio, la cual se llevará a una reunión regional para comentar los casos, los nombres de los dictaminadores y se aprueba que se envíen solicitudes para la revisión de papeles de trabajo al dictaminador.

Si en la cita para la revisión de papeles de trabajo, el dictaminador no desvirtúa la supuesta irregularidad, se notificará una revisión de gabinete o una visita domiciliaria a la empresa dictaminada, en caso de que se solvete la posible irregularidad no se enviará la visita domiciliaria, ni se revisará por

gabinete, por otra parte con la finalidad de que las administraciones locales reflejen mas actos de fiscalización en sus indicadores y mas efectividad en su recaudación y a efecto de cumplir con sus metas establecidas, se envían revisiones a contribuyentes dictaminados, pero sólo a pagos provisionales argumentando que el motivo es evitar que dichos contribuyentes se financien al no realizar los pagos provisionales de impuesto sobre la renta y del impuesto al valor agregado, aunque ya no se justifica en los pagos provisionales del impuesto al valor agregado, ya que a partir del año 2002 los pagos son definitivos por cada uno de los meses y no se determina por ejercicios fiscales como era anteriormente.

Siempre se ha tratado de respetar el procedimiento de revisión secuencial para los contribuyentes dictaminados, pero la realidad es que si el antecedente de la revisión es importante y existe la posibilidad de obtener diferencias significativas que beneficien la recaudación de impuestos, se envía la visita domiciliaria, sin respetar la revisión secuencial.

Por último cabe señalar que el dictaminar los estados financieros no impide que en cualquier momento el contribuyente pudiera ser objeto de una auditoría fiscal, por lo que es falso el pensar que si se dictamina una empresa, la autoridad ya no lo revisará por ese ejercicio fiscal, como si se pudiera comprar una póliza de seguro, el comentario es en razón de que algunos dictaminadores venden el servicio de dictaminar con la promesa de que no serán sujetos a revisión por parte de la autoridad.

Me evoco un comentario de cierto contribuyente molesto que decía: ¿Cómo es posible que la autoridad me determine diferencias a cargo, si tengo un experto auxiliar contable, un contador muy estudioso de los cambios fiscales de tiempo completo en mi empresa, además me asesoran fiscalmente una firma reconocida, y por si fuera poco dictamino mis estados financieros con otra firma de reconocimiento internacional, todo esto por supuesto significa cantidades importantes de dinero invertido y aun así la autoridad determina un crédito fiscal a mi cargo?, ¿Será que las leyes fiscales son las mas difíciles de cumplir o será que las autoridades carecen de criterio al determinar sus créditos fiscales y sus opiniones o criterios son los únicos validos al momento de determinar sus diferencias, sin atender a lo dispuesto en la norma fiscal?.

3.10 DECLARACIONES INFORMATIVAS DE SUELDOS

Se revisa el importe declarado en el renglón de sueldos y salarios de la declaración anual de impuesto sobre la renta y se compara contra la declaración anual informativa de sueldos, igualmente el importe de retenciones contra los pagos provisionales de retenciones, es decir se realizan cruces de la misma información proporcionada por el contribuyente en sus diversas declaraciones, por lo que es de suma importancia que si se presentó una declaración con errores, se corrija inmediatamente, para que esta última declaración sea la que

se confronte con las demás declaraciones presentadas y no existan diferencias que puedan presumir irregularidades en el pago de impuestos.

3.11 CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS EMITIDAS POR LOS TRIBUNALES

Se programarán revisiones de visitas domiciliarias en los casos que se mande reponer la orden de visita domiciliaria o cuando habiendo perdido un juicio o un recurso la autoridad, apoyándose en su facultad discrecional, vuelva a revisar al contribuyente por el mismo ejercicio y las mismas contribuciones.

Tercera recomendación

Existe instrucción de que las auditorías que se pierdan en juicios se vuelvan a iniciar por el mismo ejercicio y los mismos impuestos, aunque con esta medida se violenta la seguridad jurídica del contribuyente auditado ya que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, el punto fino de este comentario es que efectivamente la autoridad podrá ejercer sus facultades de revisión nuevamente pero se verá impedida para poder volver a liquidar el mismo ejercicio y por las mismas irregularidades, por lo que en general la autoridad pierde los juicios, cuando una vez perdido el juicio vuelve a notificar una nueva orden de auditoría y no puede liquidar sus diferencias, debemos de presentar un juicio en donde se impugne el hecho que la autoridad liquida dos veces el mismo ejercicio y las mismas contribuciones inclusive los mismos hechos, dejando sin efectos la resolución el tribunal fiscal.

3.12 CARTAS INVITACION

Fundamento legal

Artículo 42-A del Código Fiscal de la Federación.

Las autoridades fiscales podrán solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización, sin que se cumpla con lo dispuesto por las fracciones IV a IX del artículo 48 de este código. No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Cuarta conclusión

Las cartas invitación son programas de obtención de información, las cuales tienen como finalidad hacer una depuración de aquellos contribuyentes que entregaron su documentación requerida a través de la invitación para llevar a cabo una revisión y poder determinar si se envía una visita domiciliaria o una revisión de gabinete o simplemente se le invita a que regularice su situación

fiscal, todo esto dependiendo del monto de la posible irregularidad, obviamente las que contengan los montos más altos serán seleccionadas para visitas domiciliarias, las de menor cuantía serán para revisiones de gabinete y por último, las que no sean significativas que se corrijan con la propia carta invitación.

Cuarta recomendación

Siendo este acto una mera invitación y por no considerarse que se están ejerciendo las facultades de revisión la recomendación es no entregar lo solicitado a través de esta carta, ya que con ella se le están dando elementos a la autoridad, que servirán de base para una posible auditoría y la razón sería no entregar, no porque no se encuentre al corriente con sus obligaciones fiscales la empresa, si no porque se puede realizar una indebida interpretación de la documentación entregada, ya que quien recepciona la documentación le pone marcas y selecciona contribuyentes para enviarlos al departamento de programación según su criterio, o es el mismo departamento de programación quien realiza dicho trabajo y depura estas cartas invitación para enviar visitas domiciliarias o revisiones de gabinete.

3.13 DENUNCIAS

Estas deberán de realizarse por escrito y proporcionar los datos de identificación de quien la presenta, si es posible anexar los documentos que sirvan de pruebas que demuestren que cierto contribuyente no está cumpliendo con sus obligaciones fiscales.

Quinta conclusión

Por lo general, éstas son presentadas por empleados o ex-empleados resentidos que sin saber nada de la materia fiscal consideran que le harán un perjuicio a la empresa, denunciándola ante la Secretaría de Hacienda, sin saber que realmente no lo tomarán en cuenta, por lo general, ya que no cuenta con elementos para soportar dicha denuncia, y cuando se le solicita que la formule por escrito generalmente ya no regresan a presentarla, existen también las denuncias interpuestas por el sindicato, el cual argumenta su inconformidad en el reparto de utilidades de la empresa.

3.14 SIGNOS EXTERNOS DE RIQUEZA

Cuando se detecte que el contribuyente tiene autos lujosos, cuenta con propiedades de relevante cuantía, realiza viajes constantemente, que es socio de membresías exclusivas, que lo reporta la agencia de autos como un cliente que realizó la compra de contado de una o varias unidades de lujo y que en fin, su modo de vivir no concuerda con los ingresos declarados en su declaración anual.

3.15 GARANTÍA DEL ÍNTERES FISCAL

En apoyo al programa de recaudación local, de garantizar el interés fiscal del monto solicitado en devolución, cuando el importe excede un monto determinado, se envía relación de contribuyentes a la administración local de auditoría para que ésta programe visitas domiciliarias a efecto de comprobar únicamente que el saldo solicitado en devolución es el correcto.

Sexta conclusión

Afortunadamente con la reforma del 2004, se cancelarán estas auditorías a partir del mes de julio 2004, ya que no se solicitará que se garantice el interés fiscal para los casos en que se soliciten saldos a favor de impuestos, ya que era incongruente, el que se solicitara un saldo a favor y que se tuviera que garantizar por ello o depositar el saldo a favor por seis meses en una cuenta de un fideicomiso y hasta vencido el plazo, se podía disponer de dicho saldo a favor

3.16 POR COMPULSAS REALIZADAS

Una compulsas o una solicitud de documentación a un tercero, será para conocer información acerca de uno o varios contribuyentes, la cual se podrá confrontar con los datos de la declaración anual y de esta manera obtener diferencias que serán traducidos en ingresos omitidos

3.17 POR RAZONES PERSONALES

Éste es uno de los motivos menos frecuentes, pero que se sigue dando en la actualidad y como ejemplos tenemos los siguientes:

Se detecta que en cierto lugar no entregan comprobantes de venta, o que un funcionario de la Secretaría de Hacienda o de la entidad federativa es mal atendido en un bar, restaurante o negocio, que no le quisieron dar trato especial como según él se merece y en represalia haciendo uso de sus atribuciones, proporciona los datos al departamento de programación para que envíe una visita domiciliaria a aquel contribuyente desafortunado.

3.18 CUANDO SE AMORTIZAN PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES.

En el caso de que un contribuyente presente en sus declaraciones anuales, pérdidas fiscales por varios ejercicios consecutivos es causal de llamar la atención por el departamento de programación, en virtud de que ninguna empresa puede sobrevivir mucho tiempo con resultados negativos ni tampoco es redituable que los socios realicen aportaciones indefinidamente, sin tener utilidades.

3.19 PROCEDIMIENTO PARA ENVIAR UNA VISITA DOMICILIARIA

Después de que se obtuvo la información de cualquiera de las fuentes mencionadas con anterioridad, se plasman los datos del contribuyente solo incluyendo el registro federal de contribuyente y el antecedente por el cual se propone se envíe una visita domiciliaria y se realiza una reunión con el comité de programación, el cual está integrado por el administrador y los subadministradores de las diferentes áreas como son la de programación, de auditoría, de dictámenes, de procedimientos legales y de comercio exterior, ante ellos se exponen los antecedentes para seleccionar la revisión, ya sea para una revisión de gabinete o visita domiciliaria, algunas veces se desecha la propuesta porque no se encuentra bien analizada y se regresa al departamento de programación.

3.20 POR SOLICITUD EXPRESA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

Hay situaciones en las que desconociendo las consecuencias legales que implica una revisión fiscal, es el propio representante legal quien solicita a la autoridad le formule una visita domiciliaria para conocer la situación en la que se encuentra la empresa y regularizar su situación fiscal, argumentando, que todo se encuentra bien y no habrá ningún problema, otro ejemplo es cuando existen cambios de consejo de administración en alguna empresa, el nuevo consejo solicita una revisión fiscal para saber las deficiencias de la anterior administración.

CAPÍTULO IV

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

4.1 VISITAS DOMICILIARIAS

La autoridad está facultada para realizar actos de fiscalización que le permitan verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, dicha facultad se la otorga el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y atendiendo a dicho numeral puede:

I. Rectificar los errores aritméticos en las declaraciones y solicitudes.

II. Revisar la contabilidad.

III. Practicar visitas domiciliarias.

IV. Revisar los dictámenes.

V. Revisar los comprobantes fiscales.

VI. Practicar avalúos.

VII. Recabar informes de funcionarios.

VIII. Formular denuncias y querellas.

Por visitas domiciliarias también conocidas como visitas de inspección, visitas de verificación, inspecciones o auditorías, debemos de entender el conjunto de actividades permitidas por la ley, que llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales en el domicilio, de 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.

Necesariamente se tendrá que satisfacer los imperativos constitucionales existentes sobre el particular, mismos que se contienen en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Los párrafos del normativo que interesan para efectos de nuestro estudio dicen:

“Artículo 16 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 “ (primer párrafo)

“En toda orden de cateo, que solo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que haya de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que

únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia” (octavo párrafo)

“La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se ha 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” (onceavo párrafo)

De lo anterior se desprende que se consagra una garantía de seguridad jurídica y otra de legalidad a favor de los gobernados que impiden actos de molestia ilimitados de las autoridades, en todo caso para que un acto de molestia sea valido debe apoyarse en un mandamiento escrito que provenga de autoridad competente y que el mismo se funde y motive debidamente la causa legal del procedimiento.

4.2 QUÉ ES UNA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

Es el documento mediante el cual, la autoridad comunica al contribuyente que se le hará una revisión del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, mediante una visita domiciliaria, ésta se asimila a una orden de cateo y debe cumplirse con las mismas formalidades, se encuentra el sustento legal en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

4.3 REQUISITOS MÍNIMOS QUE DEBE CONTENER UNA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

Fundamento

Artículo 38 del Código Fiscal de la Federación

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

I. Constar por escrito en documento impreso o digital. Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

Séptima conclusión

Las órdenes de visita domiciliaria deben constar por escrito, anteriormente se tenía el vicio de que en las órdenes se imprimía en blanco la parte en donde debería de llevar el nombre del contribuyente y eran los propios auditores los

que plasmaban el nombre del contribuyente a revisar incurriendo en una serie de irregularidades; las cuales afortunadamente ya se han minimizado las órdenes que se emiten de esta manera, principalmente sucedía esto tratándose en visitas de comercio exterior y visitas para comprobar la expedición de comprobantes fiscales.

Tesis

ORDEN GENÉRICA.- EFECTOS DE LA NULIDAD DECRETADA, TRATÁNDOSE DE.- De conformidad con lo establecido en la jurisprudencia 2ª/J.89/99, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 6/98, aprobada en sesión privada del día 28 de mayo de 1999, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, del mes de agosto de 1999, página 185, cuyo rubro cita "ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA. LA NULIDAD DECRETADA POR VICIOS FORMALES EN SU EMISIÓN. DEBE SER DECLARADA CON FUNDAMENTO EN LA PARTE FINAL DE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 239, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN", es claro que cuando una orden de visita es ilegal por contener la expresión de un objeto genérico, como se está frente al acto con el cual se origina el procedimiento fiscalizador, si bien el vicio de anulación encuadra en las hipótesis del artículo 238, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, es decir, en una nulidad para efectos, la declarativa de nulidad en estos supuestos implica el que la autoridad dentro del límite de sus facultades discrecionales, si así lo estima conveniente y se encuentra en posibilidad de hacerlo, emita un nuevo acto, sin que sea necesario analizar los restantes agravios de la parte actora, porque todo lo actuado por la autoridad deviene del inicio de un procedimiento fiscalizador viciado desde su origen.

IV-P-2aS-319

Juicio No. 14563/98-11-03-3/258/00-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 4 de mayo del 2000, por mayoría de 4 votos a favor, y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Rafael García Morales.

IV-P-2aS-320

Juicio No. 3180/99-11-03-4/399/00-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 6 de junio del 2000, por mayoría de 4 votos a favor, y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. María Luisa de Alba Alcántara.

V-P-2aS-18

Juicio No. 1474/99-11-06-2/99-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 3 de febrero de 2000, por mayoría de cuatro votos a favor y un voto en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretario: Lic. Enrique Orozco Moles.

V-P-2aS-46

Juicio No. 9070/99-11-07-9/209/00-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 6 de noviembre de 2000, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Juan Francisco Villarreal Rodríguez.

V-P-2aS-47

Juicio No. 13827/99-11-10-1/472/00-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 13 de noviembre de 2000, por unanimidad de 5 votos.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Juan Francisco Villarreal Rodríguez.
(Tesis de Jurisprudencia aprobada en sesión de 17 de abril de 2001)

Cuarta Época.

Instancia: Primera Sección

R.T.F.F.: Cuarta Época. Año III. No. 28. Noviembre 2000.

Tesis: IV-J-1aS-7

Página:9

II. Señalar la autoridad que lo emite.

Quinta recomendación

Debe de verificarse que la autoridad que emite el acto se encuentra facultada para realizarlo, como ejemplo si un contribuyente se localiza delante de medio camino de la carretera de Ensenada a Tijuana, y le inician una visita domiciliaria por parte de la Administración Local de Ensenada, se estará violando la competencia territorial, ya que corresponde a la Administración Local de Tijuana enviar la orden de visita domiciliaria.

Tesis

VISITAS DOMICILIARIAS.- SÓLO PUEDEN PRACTICARSE PREVIA ORDEN DE AUTORIDAD COMPETENTE.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, toda visita de inspección que lleven a cabo las autoridades administrativas, en el domicilio de los particulares debe fundarse en previa orden escrita, emitida por autoridad competente, en la que se exprese el lugar que se ha de inspeccionar, la persona con la que se deba entender la diligencia y el objeto de la misma; de donde se sigue que cualquiera visita de inspección que carezca de este requisito, por no haberse demostrado que se haya emitido la orden respectiva, resulta violatoria de la garantía de legalidad contenida en el precepto constitucional en cita y debe anularse la resolución fundada en el acta correspondiente.

Revisión No. 736/79.- Resuelta en sesión de 14 de octubre de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Rafael Ibarra Gil.

Revisión No. 383/82.- Resuelta en sesión de 7 de julio de 1982, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ana María Múgica Reyes.

Revisión No. 452/82.- Resuelta en sesión de 6 de octubre de 1982, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretaria: Lic. Lourdes Amalia Ferrer Mac Gregor.

TESIS DE JURISPRUDENCIA No. 149. (Texto aprobado en sesión de 8 de diciembre de 1982).

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año II. No. 7. Agosto 1979.

Tesis: II-J-32

Página:165

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

Sexta recomendación

Por lo general esta fracción del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación es la que comúnmente se viola por parte de la autoridad, ya que no cumple cabalmente con los requisitos de fundamentación y motivación debidamente, siendo motivo de que se impugnen por parte del particular estos actos, y que en las resoluciones que emiten las administraciones locales jurídicas y los tribunales fiscales dejen sin efecto las mismas.

IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Cuando se omita el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa. Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad debiéndose de especificar en ella el nombre del contribuyente, el domicilio, el período a revisar, los impuestos sujetos a revisión, además deberá de contener firma autógrafa del funcionario competente.

Séptima recomendación

Existen casos en que las órdenes de visitas domiciliarias son firmadas por el subadministrador de programación argumentando que el administrador se encuentra ausente apoyándose en el reglamento interno como fundamento, pero en realidad existen ocasiones que temporalmente no existe administrador designado por haber presentado su renuncia el anterior y no existir todavía nadie que ocupe el cargo, por lo tanto todas las ordenes de visita que fueran firmadas por el subadministrador de programación serán invalidadas por carecer de facultades el subadministrador de programación para enviar visitas domiciliarias

Tesis

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.-De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe de 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 debe 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 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 sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en el se citen: a) Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso en concreto, es decir, los supuestos normativos en que encuadran la conducta del gobernado para que este obligado al pago, **que serán señalados con toda exactitud, precisando los incisos, subincisos, 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
AMPARO DIRECTO NO.194/88.- BUFETE INDUSTRIAL CONSTRUCCIONES,
S.A. 28 DE JUNIO DE 1988 UNANIMIDAD DE VOTOS. Ponente: Gustavo
Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.
AMPARO DIRECTO NO. 367/90.- FOMENTO Y REPRESENTACION
ULTRAMAR, S.A. DE C.V. 29 DE ENERO DE 1991, UNANIMIDAD DE VOTOS.

REVISIÓN FISCAL NO. 20/91.- ROBLES Y COMPAÑIA, S.A. 13 DE AGOSTO
DE 1991, UNANIMIDAD DE VOTOS.

AMPARO EN REVISIÓN NO.3/93.- INSTITUTO DEL FOMENTO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES, 4 DE FEBRERO DE 1993, UNANIMIDAD DE VOTOS.

REFERENCIA: JURISPRUDENCIA No.248 GACETA No.64, ABRIL 1993, 3ª. PARTE, COLEGIADOS, PAG.43, S.C.J.N. 8ª. EPOCA.

4.4 OTROS REQUISITOS DE LA ORDEN DE AUDITORÍA

Artículo 43.- En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, se deberá indicar:

Lugares a visitar

I.- El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

Tesis

ÓRDENES DE VISITA.- DEBEN PRECISAR EL NOMBRE DE LA PERSONA O DEL ESTABLECIMIENTO Y EL LUGAR QUE SEAN MATERIA DE LA MISMA.-

De conformidad con lo establecido por el artículo 16 de la constitución, las visitas domiciliarias de carácter administrativo deben sujetarse en su realización a los requisitos establecidos para los cateos, así como a los que se señalen en las leyes respectivas. Uno de los requisitos consiste en que la orden debe precisar el nombre de la persona o del establecimiento que habrá de visitarse, así como el lugar y el objeto de la inspección. Por tanto, no se cumple este requisito constitucional cuando se dicta una orden genérica que faculte a un inspector para practicar visitas en determinada área geográfica, pues en este supuesto, queda a la elección del inspector y no de la autoridad que emite la orden, la determinación de los lugares específicos para efectuarlas.

Revisión No. 123/84. - Resuelta en sesión de 11 de junio de 1985, por unanimidad de 8 votos.

Revisión No. 371/85.- Resuelta en sesión de 14 de mayo de 1986, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 1172/85.- Resuelta en sesión de 19 de mayo de 1986, por unanimidad de 8 votos.

(Texto aprobado en sesión de lo. de octubre de 1986).

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año V. No. 36. Diciembre 1982.

Tesis: II-J-149

Página:331

VISITAS DOMICILIARIAS.- LUGAR DONDE DEBEN PRACTICARSE A LAS PERSONAS FÍSICAS.-

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 15, fracción I, inciso A), del Código Fiscal de la Federación vigente en los años de 1980 y 1981, se considera, para los efectos fiscales, que el domicilio, en tratándose de personas físicas, lo es: a) cuando realicen actividades empresariales, el principal asiento de sus negocios; b) cuando no realicen dichas actividades y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades; y c) en todos los demás casos, la casa en que habiten. Consecuentemente, si la autoridad administrativa pretende realizar una visita domiciliaria a una persona física que presta su trabajo personal en forma subordinada, tanto la orden como la auditoría, necesariamente tienen que practicarse en la casa habitación del sujeto pasivo, toda vez que éste queda comprendido en regla general prevista en el numeral de referencia, luego entonces si al ejercer sus facultades revisoras la autoridad administrativa emite una orden de visita para practicarse en el lugar donde presta sus servicios una persona física que no realiza actividades empresariales ni presta servicios personales en forma independiente, el procedimiento de investigación y la liquidación que derive de aquél deben declararse nulos, al existir un vicio de origen.

Revisión No. 1721/85.- Resuelta en sesión de 8 de septiembre de 1987, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Gonzalo Armienta Calderón.- Secretario: Lic. José Raymundo Rentería Hernández.

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año IX. No. 93. Septiembre 1987.

Tesis: II-TASS-10204

Página: 297

Nombre de los visitantes

II.- El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

4.5 LOS ERRORES MÁS COMUNES EN LAS ORDENES DE VISITA

Las ordenes de visita son impugnables si contienen mal:

1.- El nombre del visitado.

Tratándose de personas físicas puede estar mal alguno de los apellidos o el propio nombre, también cuando la persona tiene dos nombres y solo aparece uno en la orden de visita, por lo tanto la orden notificada corresponde a otra persona diferente del auditado.

Tesis

ORDEN DE VISITA.- DEBE INDICAR CON EXACTITUD EL NOMBRE DEL VISITADO.- Es nula una liquidación que se base en una visita domiciliaria, practicada con base en una orden de visita dirigida a un causante distinto, pues ello equivaldría a realizar la visita sin orden de ella.

Revisión No. 793/84 resuelta en sesión de 22 de febrero de 1989 por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez.- Secretario: Lic. Germán Canseco de la Fuente.

R.T.F.F. 3ª. Época. Año II. Enero de 1989. No. 13, p. 120

VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE, CARECE DE LEGALIDAD CUANDO CONTIENE ABREVIATURAS PARA DENOMINAR A LA PERSONA A QUIEN SE DIRIGE. El artículo 43 de Código Fiscal de la Federación prevé que toda orden de visita, además de los otros requisitos, debe de contener el nombre de la persona a quien vaya dirigido, precisándose en forma indubitable el nombre de la persona moral de que se trata y no únicamente señalar en forma ambigua dicho nombre (Verastegui Invest. Ind. D.D.S.A. en vez de Verastegui Investigación Industrial, Diseño y Desarrollo, S.A.;;) toda vez que las abreviaturas con que se puede denominar a la persona a quien se dirige, pueden ser objeto de múltiples interpretaciones, violándose en perjuicio de la quejosa la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 Constitucional.

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 20/88 Verastegui Investigación Industrial, Diseño y Desarrollo, S.A. 10 de Febrero de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: José Alejandro Luna Ramos, Secretario: Ricardo Barbosa Alanís.

Octava Época, Tribunales Colegiados de Circuito

Semanario Judicial de la Federación, Tomo I segunda Parte-2,p. 773

2.- El domicilio fiscal está mal asentado.

Puede ser que no corresponda el domicilio de la orden al último movimiento presentado de cambio de domicilio fiscal del contribuyente o que tal vez se realizó un cambio de ciudad a la matriz y es solo una sucursal el domicilio en que se notifica la orden y por lo tanto la autoridad no tiene facultades de revisión.

3.- El registro federal de contribuyentes es incorrecto.

Es otro dato importante que algunas veces se asienta en forma incorrecta en las órdenes de visita, esto se debe a que la Administración Local de Recaudación no tiene actualizada su base de datos en cuanto a situaciones de cambios.

4.6 FIRMA AUTÓGRAFA DE LA ORDEN

Se deberá de cerciorar que la orden de visita domiciliaria contenga la firma autógrafa del funcionario que la emita, por ningún motivo se permitirá que se notifique una orden con firma facsimilar, ya que si se realiza de esta manera la notificación será ilegal y quedaran sin efectos todas las actuaciones derivadas de ello.

Tesis

FIRMA FACSIMILAR. CONSTITUYE UN VICIO DE LA PROPIA RESOLUCIÓN Y NO DE SU NOTIFICACIÓN.- La existencia de una firma facsimilar en una resolución, entraña una causa de anulación que puede hacerse valer en el juicio de nulidad, ya que en el mismo no se ataca la ilegalidad de la notificación, sino la contravención de formalidades que debe reunir la propia resolución impugnada. Por tanto, no es procedente exigir la previa interposición del recurso de nulidad de notificaciones.

Revisión 367/78/6694/77, resuelta por mayoría de 8 votos a favor y uno más con los puntos resolutiveos en sesión de 8 de noviembre de 1978.

Revisión 689/76/1492/76, resuelta por mayoría de 6 votos a favor y 2 en contra en sesión de 8 de enero de 1979.

Revisión 72/78/8585/76, resuelta por mayoría de 8 votos a favor y uno en contra en sesión de 7 de febrero de 1979.

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año II. No. 7. Agosto 1979.

Tesis: II-J-29 Página: 131

FIRMA FACSIMILAR. CARECE DE AUTENTICIDAD UNA RESOLUCIÓN QUE CONTENGA DICHA FIRMA.- La ausencia de firma autógrafa en una resolución, aún cuando exista una firma facsimilar, constituye una violación a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, que previene que nadie puede ser molestado si no en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica la necesidad de que las resoluciones de la autoridad

ostenten la firma del funcionario que las emitió, pues sólo mediante la firma que suscribe personalmente y de su puño y letra el funcionario que haya resuelto una instancia administrativa, puede establecerse la autenticidad de la resolución. Consecuentemente ante la imputación del actor de que dicha resolución tiene una firma facsimilar, la autoridad debe probar en el juicio de nulidad, con el documento respectivo, que la resolución impugnada contiene esa firma autógrafa.

Revisión 367/78/6694/77, resuelta por mayoría de 8 votos a favor y uno más con los puntos resolutiveos en sesión de 8 de noviembre de 1978.

Revisión 629/76/1492/76, resuelta por mayoría de 6 votos a favor y 2 en contra en sesión de 8 de enero de 1979.

Revisión 72/78/8585/76, resuelta por mayoría de 8 votos a favor y uno en contra en sesión de 7 de febrero de 1979.

VISITAS DE AUDITORÍA.- FIRMA DE LOS VISITADORES QUE SE CONSTITUYERON A PRACTICARLA Y QUE NO LA CONCLUYERON POR ESTAR DESEMPEÑANDO OTRA COMISIÓN.- Conforme al artículo 84, fracción VI del Código Fiscal de la Federación y la tesis de jurisprudencia establecida al respecto por esta Sala Superior, si las personas designadas en la orden de visita para realizarla se constituyeron en el local de la empresa a efecto de practicar la revisión, tales personas designadas y constituidas como visitadoras, estaban obligadas a firmar el acta, por lo que si en la misma se mencionaba que una persona autorizada y que se constituyó como visitador no firmó el acta final por estar desempeñando otra comisión, esa acta es ilegal salvo que la autoridad que expidió la orden lo hubiera sustituido y comunicado por escrito al visitado el nombre del sustituto, conforme a la fracción I, inciso b) de dicho precepto, debiendo probar esa circunstancia, puesto que en cumplimiento del precepto legal de referencia y en los términos de la tesis jurisprudencial mencionada, la principal comisión del visitador que se constituyó como tal era concluir la visita y firmar el acta de referencia; a menos que se diera la substitución señalada.

Revisión No. 98/79.- Resuelta en sesión de 27 de agosto de 1980, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Rafael Ibarra Gil.

Revisión No. 1414/79.- Resuelta en sesión de 27 de agosto de 1980, por mayoría de 7 votos y 1 más con los resolutiveos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Jaime Cancino León.

Revisión No. 899/79.- Resuelta en sesión de 15 de octubre de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Nidya Narváez García.

(TESIS No. 101) (Texto aprobado en sesión de septiembre 4 de 1981)

Cuarta Época.

Instancia: Primera Sección

R.T.F.F.: Cuarta Época. Año III. No. 28. Noviembre 2000.

Tesis: IV-J-1aS-7

Página: 9

4.7 DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE AUDITADO

Fundamento legal

Artículo 10 del Código Fiscal de la Federación

Se considera domicilio fiscal:

Personas físicas

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 y presten servicios personales independientes, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.

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

Personas morales

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.

Práctica de diligencias en el domicilio fiscal

Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes, en

aquellos casos en los que éstos hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere el cuarto

La carta de derechos del contribuyente auditado dice:

Se considera domicilio fiscal:

Tratándose de personas físicas:

El local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios, cuando se trate de contribuyentes que realicen actividades empresariales. El local que utilicen para el desempeño de sus actividades, tratándose de contribuyentes cuya actividad sea la prestación de servicios personales independientes. En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

En el caso de personas morales:

El local en donde se encuentre la administración principal del negocio, cuando sean residentes en el país. Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento. En el caso de que se cuente con varios establecimientos, el local donde se encuentre la administración principal del negocio en México o, en su defecto, el que el contribuyente designe.

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

También el contribuyente debe verificar que la orden en cuestión vaya dirigida a su nombre; sólo en caso de que se ignore este último, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

La orden deberá precisar qué impuestos se van a revisar, así como el ejercicio 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, señalar el objeto o propósito debidamente fundado y motivado, y deberá estar firmada por funcionario competente.

4.8 CÓMO DEBEN DE IDENTIFICARSE LOS AUDITORES

Los auditores fiscales están obligados a identificarse ante el contribuyente, señalando las características del documento identificador, mismo

que deben de contener nombre completo de los auditores, registro federal de contribuyentes, cargo o nombramiento que tiene cada uno, número de oficio que contiene la constancia de identificación de cada auditor, fecha de expedición de la constancia de identificación, la vigencia de la constancia, autoridad que la expidió, nombre del titular de la dependencia y el fundamento legal que le da competencia para expedir constancias de identificación, señalar que las constancias están selladas, que contiene la firma autógrafa de la autoridad fiscal que emitió la constancia de identificación, señalar que contiene la fotografía del auditor a quien se le expidió y la firma del auditor.

Se debe mencionar que los auditores se identificaron ante el contribuyente auditado exhibiendo su constancia de identificación y que se comprobó que coincidía con los rasgos físicos de los auditores y que fueron regresadas a los auditores.

Octava recomendación

Cuando una visita domiciliaria sea iniciada por dos auditores y éstos sean sustituidos, se deberá de notificar el oficio correspondiente y además levantar una acta para hacer constar estos hechos, en la práctica es común que se presenten los nuevos auditores y se hace constar en la misma acta que levantan que se cambiaron los auditores, pero no se notifica el oficio de aumento de personal, situación que es impugnable y se podrá hacer valer mediante la interposición de un medio de defensa.

4.9 QUÉ PERÍODO SE PUEDE REVISAR ÚNICAMENTE

Fundamento

Artículo 67 del Código Fiscal de la Federación

Extinción de las facultades para determinar omisiones e imponer sanciones.

Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I.- Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta.

En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de

obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

Contribuciones sin ejercicio

II.- Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

Infracciones de carácter continuo

III.- Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

Acta de incumplimiento de la obligación

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

Caso en que el plazo es de diez años

El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

Extinción de facultades en tres años

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III de este Código, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

No interrupción

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora.

Suspensión de la caducidad

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal.

La suspensión a que se refiere éste párrafo estará condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición se entenderá que no hubo suspensión. No será necesario el levantamiento de dichas actas.

Cuando iniciadas las facultades de comprobación se verifiquen los supuestos señalados en las fracciones I y II del artículo 46-A de este código.

Plazo no mayor a diez años. Casos de excepción

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias y de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades, en que las mismas estén sujetas a un plazo máximo de seis meses para su conclusión y dos ampliaciones por periodos iguales, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses.

Delitos fiscales

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.

Solicitud de declaración de caducidad

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades. En la orden de auditoría se debe especificar claramente el periodo que será sujeto a revisar, no se debe de manifestar que el periodo es de tal fecha a la notificación de la presente orden de auditoría ya que deja abierta la posibilidad de que no existe plazo determinado, violando el principio de seguridad jurídica.

4.10 OFICIOS DE AMPLIACIÓN

Las auditorías están sujetas al plazo de seis meses para su conclusión y solo en casos extraordinarios se podrá autorizar la ampliación del plazo por periodos iguales y hasta en dos ocasiones es decir la auditoría podrá durar 18 meses siempre que dicha prórroga se le notifique al contribuyente mediante oficio, el cual será expedido en la primera ocasión por la misma autoridad que expidió la orden de visita y la segunda por el superior jerárquico de la autoridad que ordenó la visita.

Novena recomendación

Cuidar qué tipo de auditoría se está desarrollando, en la práctica es muy común que se realice sólo la primera ampliación del plazo por ser la misma autoridad quien expide el oficio de ampliación y derivado de que los auditores no han terminado de revisar al contribuyente, debido a que solo en casos muy especiales se solicita al área central al superior jerárquico del Administrador Local que es el Administrador General, que firme la segunda ampliación de plazo, se da principalmente en algunos casos de revisiones integrales o también

en las auditorías que tienen implicaciones de tipo penal en las cuales, los procedimientos realizados requieren mayor supervisión de diferentes áreas principalmente por el área central.

Tesis

VISITAS DOMICILIARIAS.- LA AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN, DEBE FUNDARSE Y MOTIVARSE, AUN CUANDO SE TRATE DEL EJERCICIO DE UNA FACULTAD DISCRECIONAL. El artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente en 1998, señala que las autoridades fiscales deben concluir la visita domiciliaria dentro de un plazo máximo de seis meses, a partir del momento en que se notifique al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación, estableciendo asimismo, la posibilidad de poder ampliar el plazo mencionado, por dos ocasiones y hasta por dos períodos iguales, siempre que el oficio sea expedido por la autoridad competente para ello. No obstante que de lo anterior se advierte que la facultad de ampliar la visita es discrecional, ello no exime a la autoridad de fundar y motivar debidamente su determinación, ya que tiene la obligación de hacerlo para no dejar en estado de indefensión al particular. Por tanto, si del examen al oficio por el cual se amplían el plazo para concluir la revisión se advierte que la motivación de éste **se apoya en hechos inexistentes, debe concluirse que el mismo resulta ilegal y, por ende, debe decretarse la nulidad de la resolución impugnada, por ser fruto de actos viciados**”

Juicio no. 1469/99-01-01-4/435/00-SI-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 16 de mayo de 2000, por unanimidad de 4 votos.- Magistrado Ponente: Luis Malpica de Lamadrid.- Secretario: Lic. Antonio Mirando Morales. (Tesis aprobada en sesión privada de 21 de junio de 2001)

Novena Época

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

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XII, Mayo de 2001

Tesis: VI, 3º. A.21 A

Página: 1249

VISITA DOMICILIARIA, AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA LA CONCLUSIÓN DE LA REQUIERE DE LA DEBIDA MOTIVACIÓN. La ampliación del plazo que establece el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación para la conclusión de las visitas domiciliarias o de escritorio, implica el ejercicio de una facultad discrecional, que no por serlo deviene irrestricta, sino sujeta al principio de legalidad, e incluso, a control jurisdiccional, de manera que si en la determinación respectiva sólo señala que se dispone la ampliación del plazo porque no se concluyó la visita, pero no se justifica con motivos suficientes

la razón de tal proceder, como podría ser por ejemplo, lo extenso de los movimientos fiscales, la dificultad técnica para cotejar los datos aportados, la diversidad de impuestos por revisar, etc. La orden de que se trata resulta violatoria de la garantía de debida motivación contemplada en el artículo 16 constitucional.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 13/2001. Syl Textil, S.A. de C.V. 22 de febrero de 2001. Mayoría de votos. Disidente: Jaime Raúl Oropeza. Ponente: Victor Antonio Pescador Cano. Secretario: José Guerrero Durán.

NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- PROCEDE DECLARARLA CUANDO LA AUTORIDAD EXCEDIÓ EL PLAZO DE LOS NUEVE MESES PARA CONCLUIR UNA VISITA DOMICILIARIA.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1ro. de enero de 1995, las autoridades fiscales deben concluir la visita desarrollada en el domicilio fiscal de los contribuyentes, o la revisión efectuada en las oficinas de la propias autoridades, dentro de un plazo máximo de nueve meses contados a partir de la notificación a los contribuyentes del inicio de las facultades de comprobación, salvo las excepciones que el propio numeral contempla; sin embargo, cuando dichas facultades hubiesen iniciado antes de la entrada en vigor del numeral en cita, el plazo de los nueve meses precisado, se computa a partir de esta última fecha, acorde con lo establecido en la fracción II, del Artículo Segundo Transitorio de la Ley que Reforma, Deroga y Adiciona Disposiciones Fiscales, vigente a partir del 1ro. de enero de 1995. En esta tesitura, si la autoridad inició el ejercicio de las facultades aludidas, en el año de 1993, y emitió la resolución determinante del crédito en 1996, resulta que excedió el plazo de los nueve meses, por lo que su actuación deviene ilegal, en términos de lo dispuesto en la fracción IV, del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, por haber contravenido las disposiciones legales aplicables, motivo por el cual procede la declaratoria de nulidad de manera lisa y llana. (5)

Juicio No. 100(14)174/98/750/98.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión el 6 de abril de 1999, por mayoría de 4 votos a favor y 1 con los punto resolutivos.- Magistrado Ponente: Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Magdalena Judith Muñoz Ledo Belmonte.

(Tesis aprobada en sesión privada de 6 de abril de 1999).

4.11 QUÉ HACEN LOS AUDITORES AL INICIO DE LA VISITA DOMICILIARIA

La carta de derechos del contribuyente auditado dice:

En los casos en que la autoridad fiscal haya ordenado llevar a cabo una revisión en el domicilio que el contribuyente tenga registrado previamente como domicilio fiscal, el personal visitador deberá entregar el oficio que contenga la orden de visita, la cual deberá llevarse a cabo conforme a lo siguiente:

Se efectuará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita. Si el visitado, o su representante legal, no está en dicho lugar, el visitador le dejará un citatorio con la persona que se encuentre ahí, en el que se especificará la hora determinada del día hábil siguiente para que el contribuyente o su representante legal atienda la orden de visita;

Si el contribuyente o su representante legal no atendieran el citatorio, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar citado. En el supuesto de que los visitadores no acudan a la hora señalada del día siguiente, dejarán nuevamente citatorio al visitado, debiendo indicar la hora y el día en que regresarán.

Octava conclusión

El supervisor, jefe de departamento o encargado de la auditoría revisará nuevamente la orden de visita domiciliaria para comprobar que los datos asentados en ella corresponden al contribuyente revisado y el domicilio es correcto, se conducirán con respeto y se deberán de cumplir con todas las formalidades de la notificación de la orden, al entrar al domicilio fiscal del contribuyente solicitaran hablar con el representante legal de la empresa o con un tercero relacionado con el contribuyente, de preferencia con los empleados de mayor jerarquía, (contador, gerente general, contralor) se tendrá que comprobar fehacientemente que es empleado de la misma, ya sea con la nómina, un recibo de pago, recibo de honorario etc. ya que si no se identifica plenamente que es empleado del contribuyente o que tiene relación con el visitado se puede impugnar la orden argumentando que nunca fue notificada legalmente la orden de auditoría viciando por completo todo el procedimiento de revisión.

Una vez entregada la orden de visita y la carta de derechos del contribuyente, por parte de los visitadores, invariablemente le pedirá al contribuyente se cerciore que ellos son los mismos que figuran en la orden, invariablemente que anote al calce de la orden la fecha y la hora en que fue recibida así como su nombre y su firma.

Al recibir el original de la orden de visita, el contribuyente o su representante legal deberá anotar al calce de las demás copias lo siguiente:

Que recibió el original de este oficio, la fecha, su nombre y la firma completa, anotando además en todas las copias de la orden la siguiente leyenda:

Recibí original de este oficio, fecha, nombre del representante legal o del contribuyente, su firma completa.

Ya ubicados dentro de la empresa, los visitantes solicitaran al contribuyente exhiba el aviso de inscripción en el registro federal de contribuyentes para comparar esos datos con los contenidos en la orden de visita`

Una vez entregada la orden de visita al contribuyente, los visitantes levantarán una acta para hacer constar todos los hechos que sucedieron en forma cronológica la cual se identificará como acta parcial de inicio que deberá contener:

- a) Número y fecha de la orden de visita que se entrega, así como autoridad fiscal que la emitió.
- b) Identificación de los visitantes y del contribuyente, mencionado los documentos que presentaron y que los acredita con tales.
- c) Entrega del original de la orden obtenida con el acuse de recibo.
- d) Requerimiento al contribuyente para que designe a los testigos.
- e) Negativa en su caso, y designación de estos por los visitantes.
- f) Solicitud de libros, registros, declaraciones o documentación no presentados al inicio.

4.12 RECORRIDO DE LAS INSTALACIONES DEL CONTRIBUYENTE

Los auditores con el fin de conocer a la empresa aplicarán la técnica de la observación y efectuarán recorrido a todas las áreas e instalaciones de la misma, identificarán el tipo de instalaciones que tiene, la materia prima que utiliza en la producción, los materiales que se encuentran en existencia, los artículos que se producen, su volumen o clase, el mobiliario y equipo con que cuenta, activos fijos y las operaciones que realiza, para tener una amplia apreciación de los recursos materiales con que cuenta la empresa.

Los visitantes deberán de localizar, concentrar y controlar toda clase de libros de contabilidad y sociales y registros, auxiliares, pólizas documentación comprobatoria de ingresos, compras, gasto, etc, declaraciones anuales presentadas y de pagos provisionales, contratos celebrados, controles e informes relacionados con las operaciones que tiene el visitado.

4.13 CUESTIONARIO DE INVESTIGACIÓN FISCAL

Con la finalidad de obtener información del representante legal o de la persona que esté atendiendo el inicio de la auditoría se le formulan varias preguntas con el objeto de detectar deficiencias de control interno y además que servirán para enfocar la revisión a partidas específicas a revisar, es importante conocer que en ningún momento el contribuyente está obligado a contestar este cuestionario.

Décima recomendación

No contestar el cuestionario de investigación fiscal ya que comprometerá al visitado, las respuestas que pudieran no ser las correctas, lo recomendable es evadir las repuestas manifestando que no tengo conocimiento o bien argumentar que no se quiere contestar dicho cuestionario, no existe sanción alguna por negarse a contestar.

4.14 REALIZAR UN DIBUJO DE LAS INSTALACIONES

Otro procedimiento que utilizan los auditores y que debe de estar plasmado en el expediente de papeles de trabajo del auditor será un dibujo de como se encuentran distribuida las instalaciones del contribuyente auditado con la finalidad de conocer la empresa.

Debiendo de estipular medidas aproximadas para que quien revise el expediente si haberse trasladado al domicilio del visitado tenga una idea del tipo de contribuyente de que se trata, además es importante porque en caso de tener que colocar sellos para resguardar información se tendrán contemplados los accesos y salidas de la empresa para dejar lo mejor protegida que se pueda la información.

4.15 CUÁNDO SE DEBE DE ENTREGAR UN CITATORIO

Cuando no se encuentre al contribuyente visitado, ni su representante legal, los visitadores procederán a dejar un citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar, quien deberá ser empleado del contribuyente, o que mantener relación con el visitado para entregar a dicha persona el citatorio

Se le solicitará se identifique como tal, y una vez identificado, firmará de recibido el citatorio el cual deberá de contener el objeto de dicho citatorio en este caso que es para llevar a cabo una entrega de una orden de visita domiciliaria, no solo mencionar que es para la entrega de un oficio en relación a un acto administrativo, ya que si no se menciona en el citatorio el objeto de la visita se encontrará viciada y a través de un medio de defensa se dejara sin efectos la revisión fiscal. Existiendo precedentes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación favorables para el contribuyente

El no dejar citatorio, debiendo hacerlo, vicia toda la visita de acuerdo con lo que establece el código fiscal de la federación en su artículo 44 fracción II, segundo párrafo, una vez entregado el citatorio, los visitadores podrán hacer una relación de los sistemas de libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente, ésta acción solo se podrá realizar siempre que se lo permita el contribuyente visitado, es decir, que le de acceso al domicilio fiscal, si esto no ocurre, no se llevará acabo tal actuación, ya que sólo la deberán realizar si el contribuyente los autoriza, porque legalmente todavía no existe con la notificación del citatorio ejercicio de facultades de comprobación, siendo hasta que se notifique la orden al día hábil siguiente, cuando contarán con las facultades de revisión.

Onceava recomendación

No se deberá permitir a los auditores con la entrega del citatorio relacionar documentación alguna en el domicilio fiscal, además si el citatorio o inclusive la orden de auditoria no se entrega a persona que sea empleado o funcionario del contribuyente en donde se demuestre documentalmente que existe relación entre este y el visitado se puede alegar que fue notificado ilegalmente tanto el citatorio como la orden ya que se desconoce a la persona con quien se realizó el acto administrativo de la autoridad, viciando todo el procedimiento de revisión y dejando sin efectos todas las actuaciones de la autoridad.

Tesis

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.- EL CITATORIO PREVIO A SU NOTIFICACIÓN DEBE PRECISAR QUE LA CITA ES PARA ENTREGARLA.-

La fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación en forma clara dispone que cuando los visitadores, presentes en el domicilio señalado para la práctica de la visita, no encuentran al visitado o su representante legal, precisarán en el citatorio, se les espere a una hora determinada el día siguiente, con el fin de recibir la orden de visita. En tal situación, si en el citatorio relativo se omite hacer esta precisión se estará violando en perjuicio del sujeto visitado lo establecido en la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, debido a que resulta evidente que la notificación de la orden de visita, deba entenderse con el propio visitado o el representante legal, por la trascendencia que implica su participación en el desahogo de la visita.

IV-P-1aS-69

Juicio No. 12012/98-11-02-1/99-S1-03-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 13 de julio de 1999, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Alma Peralta Di Gregorio.- Secretaria: Lic. Beatriz Rodríguez García.

IV-P-1aS-70

Juicio No. 2688/98-03-02-3/99-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 3 de agosto de 1999, por mayoría de 4 votos a favor y uno en contra.- Magistrada Ponente: Ma. del Consuelo Villalobos Ortiz.- Secretario: Lic. José Gustavo Ruiz Campos.

IV-P-1aS-71

Juicio de nulidad 11738/98-11-08-3/99-S1-03-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 13 de julio de 1999, por mayoría de 4 votos a favor y uno en contra.- Magistrada Ponente: Alma Peralta Di Gregorio.- Secretaria: Lic. Beatriz Rodríguez García.

IV-P-1aS-72

Juicio de nulidad 11330/98-98-11-10-3/99-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 6 de julio de 1999, por mayoría de 4 votos a favor y uno en contra.- Magistrado Ponente: Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Magdalena Judith Muñoz Ledo Belmonte.

IV-P-1aS-121

Juicio de nulidad 1273/99-03-01-9/324/00-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 13 de abril de 2000, por mayoría de 4 votos a favor y uno en contra.- Magistrada Ponente: Ma. del Consuelo Villalobos Ortiz.- Secretario: Lic. Juan Marcos Cedillo García.

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año VIII. No. 90. Junio 1987.

Tesis: II-J-306

Página: 1021

4.16 CÓMO IDENTIFICAR A LOS VERDADEROS AUDITORES

Con la finalidad de extorsionar a los contribuyentes falsos auditores, se deberán de tomar las precauciones para tratar de identificarlos.

Procedimiento que utilizan comúnmente falsos auditores:

- 1.- Por lo general siempre llegan dos supuestos auditores y tienen mucha prisa.
- 2.- Se identifican con oficios similares a los que ostenta personal de la secretaría, pero lógicamente que éstos son falsos, por lo que no dejan que ese documento lo conserve en su poder el visitado sólo lo muestran rápidamente, sin permitir que sea analizado.

3.- Solicitan la presencia del administrador o dueño y le requieren hablar en privado, y le dicen que tienen una orden de auditoría la cual se la exhiben, sin comprometerse a entregársela por ser falsa y no querer involucrarse con ningún documento entregado al visitado.

4.- Proponen el negocio de cancelar la auditoría a cambio de la entrega de una cantidad de dinero que será entregada en ese momento, no dan mucho tiempo para conseguirlo, mucho menos en abonos o crédito.

5.- El contribuyente debe entregar el efectivo inmediatamente.

6.- Reciben el dinero y se retiran rápidamente no dejando ningún documento que los comprometa.

Para evitar ser sorprendido, una orden de visita domiciliaria real contiene un número telefónico de la administración local de auditoría donde se puede comprobar si realmente se trata de verdaderos auditores o inclusive a nivel nacional existe un número 01 800 en el cual está registrado una base de datos todas las emisiones de las órdenes de auditoría de la república, la cual se puede confirmar para cerciorarse que es real.

4.17 EN QUÉ CASOS SE PUEDEN HABILITAR DÍAS Y HORAS INHÁBILES

La carta de derechos del contribuyente auditado dice:

Práctica de diligencias, horas hábiles.

La práctica de diligencias (visitas domiciliarias, notificaciones, embargos, entre otras) por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil, sin afectar su validez. Tratándose del ejercicio de facultades de comprobación de obligaciones en materia de comercio exterior, se consideran hábiles todos los días del año y las 24 horas del día.

Habilitación de días y horas inhábiles.

Las autoridades fiscales, para la práctica de visitas domiciliarias y de notificaciones, podrán habilitar los días y horas inhábiles cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice, en días u horas inhábiles, las actividades por las que deba pagar contribuciones.

También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del contribuyente. Asimismo, podrán habilitar días y horas inhábiles para la práctica de embargos precautorios sobre

los bienes o la negociación del contribuyente, con el fin de asegurar el interés fiscal, cuando dicho contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación y desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales podrán hacer uso de las medidas de apremio.

Tesis

HABILITACIÓN DE DÍAS Y HORAS INHÁBILES.- DEBE CONSTAR EN ACUERDO ESCRITO EN EL CUAL SE MOTIVE LA CAUSA QUE ORIGINE LA PRÁCTICA DE ACTUACIONES DETERMINADAS.- De acuerdo con el artículo 107 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1980, las autoridades fiscales podían habilitar, mediante acuerdo escrito, horas o días inhábiles para la práctica de actuaciones determinadas o para recibir pagos. Asimismo, el artículo 16 Constitucional señala que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento. En relación con este precepto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido, jurisprudencialmente, que motivar un acto es expresar, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto. De lo anterior se concluye que si bien el precepto señalado en primer término no obliga a la autoridad a precisar en el acuerdo escrito las razones que lo obligaron a habilitar días y horas inhábiles, dicha precisión sí se desprende de nuestra Carta Magna. Ahora bien, si en el caso concreto, la autoridad levantó el acta final de auditoría en un día sábado (inhábil), y sostiene que cumplió con el artículo 107 del Código Tributario porque en la orden de visita respectiva se estableció que los auditores podían practicar la diligencia en el domicilio indicado y en horas o días inhábiles, es indudable que transgrede la garantía constitucional prevista en el artículo 16, garantía que no puede restringirse ni suspenderse según lo ordena el artículo 1º de la Ley Suprema de toda la Unión. Aceptar el criterio de la autoridad conlleva a conclusiones inadmisibles, como, por ejemplo, que los auditores puedan llevar a cabo todas las diligencias de auditoría en días y horas inhábiles sólo porque en la orden de auditoría se les faculta, (genéricamente), para hacerlo. Por lo anterior, debe anularse la resolución que se basa en un acta final levantada en día inhábil sin haber mediado acuerdo escrito debidamente motivado.(39)

Revisión No. 622/86.- Resuelta en sesión de 23 de septiembre de 1987, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretario: Lic. Jorge A. Castañeda González.

IV-P-1aS-115

Juicio No. 7156/99-11-03-7/210/00-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 4 de abril de 2000, por unanimidad de cinco votos.- Magistrada Ponente: Ma. del Consuelo Villalobos Ortiz.- Secretario: Lic. Juan Marcos Cedillo García.

IV-P-1aS-116

Juicio No. 5953/99-11-10-5/178/00-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 6 de abril de 2000, por unanimidad de cinco votos.- Magistrado Ponente: Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez.- Secretario: Lic. César Octavio Irigoyen Urdapilleta.

IV-P-1aS-117

Juicio No. 7469/99-11-11-8/340/00-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 13 de abril de 2000, por unanimidad de cinco votos.- Magistrado Ponente: Jorge Alberto García Cáceres.- Secretaria: Lic. Virginia Pétriz Herrera.

IV-P-1aS-118

Juicio No. 40/99-05-01-3/321/00-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 8 de junio de 2000, por unanimidad de cinco votos.- Magistrado Ponente: Jorge Alberto García Cáceres.- Secretaria: Lic. Virginia Pétriz Herrera.

IV-P-1aS-119

Juicio No. 13865/99-11-08-4/560/00/S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 20 de junio de 2000, por unanimidad de cinco votos.- Magistrado Ponente: Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez.- Secretario: Lic. César Octavio Irigoyen Urdapilleta.
(Tesis aprobada en sesión privada de 4 de julio de 2000)

Cuarta Época.

Instancia: Primera Sección

R.T.F.F.: Cuarta Época. Año III. No. 28. Noviembre 2000.

Tesis: IV-J-1aS-6

Página: 7

Décima primera recomendación

Para realizar la habilitación se deberá de notificar un oficio, en el cual se motiva el hecho y además levantar una acta circunstanciada de los hechos.

La entrega de la orden de visita domiciliaria y de la carta de derechos del contribuyente, deberá hacerse siempre en días y horas hábiles, salvo cuando el contribuyente realice actividades por las que deba pagar contribuciones en días y horas inhábiles debiendo habilitar a los auditores para poder realizar actos en horas y días inhábiles y tendrán que mostrar al contribuyente visitado su habilitación en documento firmado por el titular de la administración local de auditoría.

4.18 CAMBIO DE AUTORIDAD REVISORA

La carta de derechos del contribuyente auditado dice:

Para continuar con la revisión, o bien para comprobar hechos relacionados con la visita inicial, los visitadores podrán requerir el auxilio de otras autoridades fiscales, previa notificación al contribuyente sobre la sustitución de autoridad y visitadores.

Décima segunda recomendación

No se deberá de presentar aviso de cambio de domicilio fiscal al inicio o durante una auditoría con la finalidad de impedir que sea revisado el contribuyente, ya que si al iniciar la visita o con posterioridad el contribuyente cambia de domicilio fiscal proporcionando el aviso correspondiente se procederá conforme a lo dispuesto en el artículo 44 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, la autoridad que inició la visita la turnará a la administración que corresponda según su nuevo domicilio fiscal, para que sea ésta última sea quien continúe con la revisión, enviándole el expediente abierto a nombre del visitado conjuntamente con los antecedentes.

4.19 REVISIÓN DEL DICTAMEN FISCAL

Fundamento legal

Artículo 42 fracción IV del Código Fiscal de la Federación

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 público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

La carta de derechos del contribuyente auditado dice:

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 público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

4.20 CONCLUSIÓN ANTICIPADA DE LA VISITA

Fundamento legal

Artículo 47 del Código Fiscal de la Federación.

Las autoridades fiscales deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado, cuando el visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado o cuando el contribuyente haya ejercido la opción a que se refiere el párrafo quinto del artículo 32-A de este código. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable cuando a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada en los términos del artículo 52-A de este código por el contador público que haya dictaminado, no sea suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente, cuando no presente dentro de los plazos que establece el artículo 53-A, la información o documentación solicitada, ni cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades, que tengan implicaciones fiscales.

En el caso de conclusión anticipada a que se refiere el párrafo anterior se deberá levantar acta en la que se indique la razón de tal hecho.

La carta de derechos del contribuyente auditado dice:

Las autoridades fiscales **podrán** concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales a su juicio y apreciando discrecionalmente las circunstancias que tuvieron para ordenarlas cuando el visitado sea un contribuyente no obligado a presentar sus estados financieros dictaminados para efectos fiscales, y no obstante ello, hubiera presentado a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio que pretende dictaminar, aviso ante el servicio de administración tributaria manifestando su deseo de optar por presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, y siempre que dicho aviso haya surtido sus efectos de conformidad con el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Décima tercera recomendación

Exigir que la autoridad concluya anticipadamente la auditoria, existe un cambio relevante en el Código Fiscal de la Federación para el ejercicio del 2004, en el cual se proporciona mayor seguridad jurídica al contribuyente al mencionarse en el artículo 47 de este código, que la autoridad **deberá** concluir anticipadamente la visita. Anteriormente el artículo decía, la autoridad **podrá** concluir anticipadamente la visita y argumentaba la propia autoridad que era una facultad discrecional el terminarla anticipadamente o no volviéndose caprichosa las decisión. A partir de la reforma en todos los casos deberá de concluirla anticipadamente si se ajusta el contribuyente a la hipótesis normativa.

4.21 QUIÉN DEBE DE RECIBIR LA NOTIFICACIÓN DE LA ORDEN

Se deberá de entregar la orden de la visita al representante legal o al contribuyente visitado y cuidar que la autoridad cumpla con las formalidades establecidas por el Código Fiscal de la Federación con respecto a la notificación de los actos de autoridad, esto en virtud de que si no lo realiza de esta forma incurre en vicios muy graves, que posteriormente pueden ser utilizados para la anulación de la visita domiciliaria.

Décima cuarta recomendación

Se recomienda que la orden de visita domiciliaria no sea recibida por el representante legal o el contribuyente visitado. Que se inicie con un tercero, para que en estos casos no se comprometa a la empresa con comentarios inapropiados por parte de ellos, y además se pueda comprobar que se realizó la notificación cumpliendo con todas las formalidades de ley al notificar la orden con un tercero.

4.22 TIPOS DE PODERES PARA RECIBIR LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

El día de la entrega de la orden o bien al día hábil siguiente después de la entrega del citatorio, los visitadores le requerirán al representante legal del contribuyente visitado, el testimonio notarial, en la que conste el poder con que se acredita la personalidad.

Este testimonio notarial es el que acredita su personalidad para representar al contribuyente en una diligencia de fiscalización, puede ser un poder general amplio para actos de administración o bien un poder amplio otorgado, para representar al contribuyente ante las autoridades fiscales, como en el caso de una visita domiciliaria.

Con el poder general para pleitos y cobranzas no se podrá representar al visitado en una diligencia de fiscalización.

Si el contribuyente otorgó el poder en forma mancomunada, es decir que la representación fue conferida a dos o más personas, por ejemplo a un consejo de administración integrado por presidente, secretario y tesorero en estos casos los visitadores deberán de solicitar que todos firmen de recibido el original de la orden y las copias.

Si no se efectúa de esta forma la notificación será ilegal, debido a que quien ostenta el poder es el consejo de administración y no sólo uno de ellos, cuando el poder se otorgue por separado o indistintamente a cada uno de ellos, bastará con que actué una sola persona como representante y firme la orden de recibido.

4.23 DOCUMENTOS QUE SIRVEN PARA IDENTIFICAR A QUIEN RECIBE LA ORDEN DE VISITA

Si la orden la recibe el contribuyente o su representante legal o inclusive en calidad de tercero, éstos deberán de identificarse con documento identificatorio oficial como credencial de elector federal o estatal, licencia de conducir, cartilla del servicio militar nacional o cédula profesional.

4.24 TESTIGOS EN LA ORDEN

Fundamento legal

Artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Identificación de visitantes y designación de testigos

III.- Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitantes que en ella intervengan 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 visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Sustitución de testigos

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitantes podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

Tesis

VISITAS DE AUDITORIA.- SUSTITUCIÓN DEL PERSONAL QUE INTERVIENE EN ELLAS.-

Conforme al artículo 84, fracción VI del Código Fiscal de la Federación vigente, todos los visitantes que intervienen en la práctica de la visita están obligados a firmar el acta de auditoría, y si por necesidades de trabajo alguno de ellos tiene que ausentarse para desempeñar otra comisión, la sustitución del personal actuante debe acreditarse por la autoridad en forma fehaciente y no simplemente haciéndose constar esa ausencia en el acta de auditoría. Es decir, si para la práctica de la visita es necesario que exista una orden de autoridad competente, misma que debe mostrarse al visitado, para la sustitución del personal actuante, deberá exhibirse al visitado el oficio de

substitución del personal que actúa en la visita, asentándose en el acta de auditoría la fecha en que esto ocurra.

Revisión No. 1313/79.- Resuelta en sesión de 29 de mayo de 1980, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Ramiro Hernández Nieto.

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año IX. No. 93. Septiembre 1987.

Tesis: II-TASS-10179

Página: 285

Designación de testigos

Una vez que se hayan identificado los visitantes, deberán requerir al visitado o a la persona con la que se entienda la visita para que designe a dos testigos; sólo en el caso de que el visitado no los designe o que los que hubieran sido designados no acepten servir como tales, los visitantes los nombrarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo, y ante esta circunstancia deberán designarse otros de inmediato. En este caso deberán señalarse en el acta las causas que originan la sustitución y además señalar quien va a sustituir a quien y porque razón, sólo en el caso de negativa o impedimento, éstos podrán ser nombrados por los visitantes.

La sustitución de testigos procederá cuando:

- 1.- Manifiesten su voluntad para dejar de serlo.
- 2.- Se ausenten de dicho lugar antes de concluida la diligencia.
- 3.- No comparezcan al lugar en donde se practica la visita.

Décima quinta recomendación

En el acta de inicio se deberá de asentar el nombre completo de cada uno de los testigos, edad, estado civil, lugar de residencia, ocupación, domicilio, así como la relación con el contribuyente, se deberá de observar que se aperciba en acta el nombrar los testigos por el contribuyente y solamente ante la negativa serán nombrados por los visitantes.

Además, identificar si los testigos son personal de la secretaría de hacienda o prestadores del servicio social de la misma dependencia, hecho muy común en la práctica, por lo que si se realiza de esta manera o simplemente

nombra los testigos la autoridad sin darle ese derecho al contribuyente auditado vicia el procedimiento y se puede impugnar la visita domiciliaria para dejarla sin efectos legales.

Los testigos serán de preferencia parte del personal de la empresa que por lo regular se encuentre permanentemente en ella para agilizar el trabajo de los auditores en cada una de las actas que levanten y no estar realizando cambios de testigos en forma continua. Además de identificarse con credenciales expedidas por autoridad competente como puede ser credencial de elector, licencia de conducir, cartilla de servicio militar, cédula profesional.

4.25 RECOMENDACIONES PARA EL INICIO DE LA VISITA DOMICILIARIA

Décima sexta recomendación

No mantener en la empresa valores, joyas, caja fuerte personal ni documentos como estados de cuenta bancario, contratos, estados financieros, escrituras, correspondencia personal o de la familia, libros de contabilidad, informes para créditos bancarios, facturas de bienes que no correspondan a la empresa, esto en virtud de que la autoridad puede presumir ingresos derivado de estas documentales o evidencias.

Décima séptima recomendación

Se debe instruir al personal que cada vez que se reciba un citatorio sea de la dependencia que fuere, se deberá de comunicar de inmediato tanto al representante legal o propietario como al contador o asesor fiscal en su caso, esto con la finalidad de estar preparado anticipadamente para atender la visita o diligencia en forma correcta.

Si no se encuentra el representante legal, deberán de dejar citatorio para comunicar que al día hábil siguiente se notificará una orden de visita domiciliaria

Décima octava recomendación

Es importante señalar, que cuando la autoridad solicite información ésta debe de ser por escrito y nunca en forma verbal, además debe de presentarse de la misma forma y con su acuse correspondiente para que haga prueba de su entrega, dándose el caso que inclusive en la práctica que el auditor llega a extravíar documentación entregada.

Décima novena recomendación

La imagen que refleja la administración de la empresa es un indicador importante, ya que se pueden emitir juicios a partir de ésta, una administración con controles internos correctamente estructurados y al día en sus registros

contables, refleja cumplimiento en forma correcta con el pago de sus contribuciones por el contrario una administración descuidada y atrasada en sus registros contables refleja que hay deficiencias administrativas y fiscales.

Vigésima recomendación

Cada vez que los auditores acudan al domicilio fiscal deberán de levantar una acta pormenorizada de los hechos que acontecieron, situación que en la práctica no se cumple y se plasman todos los resultados de la auditoría en la última acta parcial, como si fuera en ella en la que se conocieron todos los hechos.

4.26 PLAZO PARA CONCLUIR LAS VISITAS DOMICILIARIAS

Fundamento legal

Artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación

Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquellos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En éstos casos, el plazo será de un año contado a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 86, fracción XII, 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Los plazos señalados en el primer párrafo y en el apartado A, de este artículo, podrán ampliarse por seis meses por una ocasión más, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga correspondiente haya sido expedido por la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la visita o la revisión, salvo cuando el contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria o de la revisión de la contabilidad, cambie de domicilio fiscal,

supuesto en el que serán las autoridades fiscales que correspondan a su nuevo domicilio las que expedirán, en su caso, el oficio de la prórroga correspondiente. En su caso, dicho plazo se entenderá prorrogado hasta que transcurra el término a que se refiere el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 de este código.

Casos en que los plazos suspenden en las visitas domiciliarias

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo y los plazos de las prórrogas que procedan conforme a este artículo, se suspenderán en los casos de:

- I.- Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.
- II.- Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.
- III.- Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

Suspensión del plazo para concluir la visita o revisión por interponer algún medio de defensa

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, o las prórrogas que procedan de conformidad con este artículo, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Anulación de actos por no cerrar el acta final de visita

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

CAPÍTULO V

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

5.1 DESAHOGO DEL ANTECEDENTE

La autoridad aplicará como primer procedimiento de revisión de auditoría, el desahogo del antecedente siendo éste lo que la motivó, mismo que será proporcionado por el área de programación, se realizarán las pruebas necesarias para llegar a determinar si efectivamente existía la irregularidad que programación detectó o si por el contrario se equivocaron al apreciar las cosas de diferente manera, en caso de confirmar el antecedente se determinará el monto de la irregularidad y se le aplicarán además otras pruebas básicas.

Vigésima primera recomendación

Procurar no encontrarse en alguna de las causales señaladas anteriormente, para no ser sujeto de que el departamento de programación le envíe una auditoría.

5.2 JEFE DEL DEPARTAMENTO

El auditor conjuntamente con el jefe de departamento o supervisor, analizarán los documentos que existen en el expediente de papeles de trabajo a nombre del contribuyente visitado y que recopilaron el día de inicio de la auditoría, tales como la copia de la declaración anual del ejercicio revisado, la balanza al 31 de diciembre de ese mismo ejercicio, para que se analicen las partidas a las que se les aplicarán los procedimientos de revisión, para determinar cuales cuentas se revisarán dependerá en gran medida, del giro del contribuyente revisado.

5.3 PRUEBA DE COMPRAS

Se realizará una cédula sumaria en la que se determinará el total de compras del ejercicio revisado y se seleccionará por lo menos tres meses para su revisión, se podrán considerar los meses que tengan el importe más alto, o dos meses en los que es temporada de ventas altas y otro mes de temporada de ventas baja.

Será indispensable en todos los casos revisar el mes de diciembre, esto en virtud de verificar que se cumplieron con todos los requisitos fiscales, tales como el de que se encuentren las compras y los gastos efectivamente pagados dentro del ejercicio, si se encuentran diferencias en los meses de la muestra la revisión se aplicará a todo el ejercicio para tener mas seguridad de que las inconsistencias no fueron en todos los meses.

Vigésima segunda recomendación

Verificar que no existan compras no registradas en la contabilidad del contribuyente auditado, ya que éstas se podrán considerar por la autoridad

revisora como ingresos omitidos o utilidades distribuidas.

Comentarios

Si dentro de la revisión se encuentra que las compras registradas no cuentan con documentación que reúna los requisitos fiscales de las deducciones, éstas serán rechazadas como tales, afectando el impuesto sobre la renta y además se considerará como no acreditable el impuesto al valor agregado que se encuentre trasladado.

Cuando se localice en la revisión, facturas de compras falsas, los auditores informarán al comité de resultados y se valorará la situación para que a través del departamento de procedimientos legales, se realicen las gestiones necesarias para determinar si es turnado a la ciudad de México para que sea valorado en el departamento de casos penales, además que se le enviará auditoría al contribuyente que expidió las facturas falsas.

Si existen compras que no se encuentran amparadas con ningún tipo de documentación, también serán consideradas como no deducibles.

En los casos de compras de importación, se revisará que se haya cumplido con los requisitos legales para su importación y que estén amparadas con el pedimento de importación correspondiente, para que sean deducibles

Cuando el contribuyente no proporcione los ingresos que obtuvo en el ejercicio, la autoridad podrá determinar estos con base en el importe de compras efectuadas aplicándoles un porcentaje de utilidad, conforme lo estipula la ley del impuesto sobre la renta.

5.4 REVISIÓN DE INGRESOS

Esta prueba se realizará para confirmar que el contribuyente visitado registró la totalidad de sus ingresos percibidos, ya sea que si se trata de personas físicas, que efectivamente fueron cobrados o tratándose de personas morales, que acumuló los ingresos de cualquier tipo, ya sea en efectivo, en bienes o en servicios, considerando el momento de su acumulación, también verificarán los momentos de acumulación en casos especiales como tratándose de las constructoras que pueden acumular sus ingresos en base a estimaciones de obra ejecutadas por ejemplo: se realizarán las confrontas del documento fuente como lo son, las facturas contra los auxiliares, libro mayor y si es posible los registros de primera anotación localizados en la empresa que son parte de sus controles internos.

Vigésima tercera recomendación

Se revisará que se encuentren todos los folios consecutivos de las

facturas de ingresos en caso de existir faltantes de facturas, éstas se estimarán presuntivamente por la autoridad, dándoles un valor promedio, determinándolo de la siguiente manera: al promedio de las facturas existentes por un mes se sumará el total de los ingresos y se dividirá entre el total de facturas utilizadas, el resultado será el importe del promedio del valor por cada una de las facturas faltantes, éste promedio se multiplicará por el total de folios faltantes para que el resultado sea el ingreso presuntivo estimado por facturas faltantes, se recomienda levantar una acta ante el ministerio público especificando las facturas extraviadas en el momento en que esto suceda, con la finalidad de crear cuando menos un precedente y no ser determinado el valor por la autoridad fiscal.

5.5 CRUCES DE INFORMACION

Se realizarán cruces de información de las declaraciones informativas de clientes y proveedores para conocer el importe de operaciones que se manifiestan en ésta declaración y compararlo contra el importe que se presentó en la declaración anual.

También se realizarán compulsas, es decir, se solicitará información a terceros para conocer el importe de los actos o actividades que realizó cierto contribuyente en su carácter de tercero con el contribuyente auditado y se comparará contra lo declarado en la declaración anual.

5.6 PRUEBA DE BANCOS

Se solicitará el total de los estados de cuenta bancarios y se realizará una cédula que contendrá el importe total de los depósitos de todas las cuentas mes tras mes, se sumarán para determinar el importe anual y a ese importe se le restarán los traspasos bancarios entre las mismas cuentas, los préstamos obtenidos que cuenten con respaldo documental, la cantidad que corresponde al impuesto al valor agregado y se comparará este resultado contra los ingresos declarados en su declaración anual, si existen discrepancias en donde lo depositado es mayor a lo manifestado en anual, se presumirá que existen ingresos omitidos por parte del contribuyente auditado.

Vigésima cuarta recomendación

Conservar todos los estados de cuenta bancarios, además de tener plenamente identificados los depósitos por traspasos de cuentas y soportados documentalmente los préstamos recibidos, para que de esta manera no se puedan presumir ingresos omitidos.

5.7 ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS A NOMBRE DE ACCIONISTAS, ADMINISTRADOR ÚNICO O FUNCIONARIOS DE LA EMPRESA

Si se localizan estados de cuenta bancarios a nombre de los accionistas, administrador, o funcionario de la empresa y además se encuentran engranados a la contabilidad del contribuyente visitado por haber realizado pagos a cargo de la empresa con algún cheque de cualquiera de ellos, se presumirán ingresos omitidos, claro es, salvo prueba en contrario no significa que no se pueda desvirtuar la presunción simplemente, que si se conoce con anterioridad este procedimiento se deberá de evitar estar en el supuesto para no tener que realizar aclaraciones innecesarias a la autoridad.

5.8 INGRESOS QUE SON CONTABILIZADOS COMO PASIVOS

Consiste en revisar en los auxiliares de las cuentas de pasivo que existan con movimientos de muy pocos abonos y su saldo sea elevado en comparación con los ingresos del contribuyente declarados, si aparecen los mismos socios o administradores en estas cuentas, se presumirán que son ingresos del visitado, y que se encuentran identificados como préstamos otorgados por los accionistas a la empresa o como anticipos para futuros aumentos de capital.

La autoridad presumirá que en realidad se tratan de ingresos que no fueron declarados y se los llevaron los accionistas, pero en virtud de que no existe flujo de efectivo o existen compromisos con proveedores o gastos de operación existe la necesidad de que regresen a la empresa, pero éstos son regresados como préstamos de los socio.

Esto es fácil de identificar, cuando en realidad se trata de ingresos no declarados, porque si el socio o accionista que realiza el préstamo no puede comprobar que realmente tiene la solvencia económica para realizar dichos préstamos y además se confirma con lo que manifiesta en su declaración anual como persona física en la cual no manifiesta que tenga otra fuente de ingresos

5.9 CONFRONTAR LOS PAGOS PROVISIONALES CONTRA LA DECLARACIÓN ANUAL

Se realizaran cédulas de vaciado de pagos provisionales, en el cual contengan los impuestos declarados pagados y se sumarán por cada uno de los meses, los importes pagados de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, retenciones, impuesto al activo pagado y se compararán contra lo manifestado en declaración anual, en el caso de las retenciones se confrontarán contra los auxiliares y también contra las declaraciones anuales informativas, en caso de que existen irregularidades se consignarán en papeles de trabajo.

5.10 REVISIÓN A LAS CUENTAS DE GASTOS

En estas cuentas se verificará principalmente que se cuente con la documentación que reúna todos los requisitos fiscales y además que el gasto realizado, esté relacionado con la actividad que desarrolla el contribuyente visitado y que efectivamente se haya pagado antes del cierre del ejercicio al que corresponda.

5.11 DEDUCCIÓN DE ACTIVOS

Se verificará que los activos que se están depreciando realmente existan, que se cuente con la documentación que lo soporte y además que el cálculo se encuentre correcto, aplicando el porcentaje de deducción que para cada bien se indica en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que además dichos activos se estén utilizando por el visitado, que los activos totalmente depreciados no se sigan deduciendo, tener cuidado que no se deprecien activos en la empresa que estén a nombre de otra empresa o persona, se realizará el cruce con la cédula de la determinación del impuesto al activo.

5.12 SUELDOS Y SALARIOS

Se revisará que el total de los empleados reportados en nómina coincida con la liquidación del Instituto Mexicano del Seguro Social, además que se haya presentado la declaración anual informativa de sueldos y salarios.

También se revisará que se encuentre bien determinada la proporción del subsidio acreditable y que el total de nóminas coincida con lo manifestado en la declaración anual del impuesto sobre la renta, en el renglón de sueldos, se confrontará contra los auxiliares de impuestos retenidos de sueldos y salarios y se confrontará con la cantidad que se pago en pagos provisionales renglón retenciones por salarios.

También se revisará si existen pagos al administrador único o al consejo de administración o funcionarios como gerentes que se hayan considerado como sueldos, para efectos de considerarlos como dividendos el importe pagado y aplicarle el factor de piramidación y calcularle el impuesto a la tasa del 35%, desde luego permitiendo que se disminuya la cantidad que se pago por concepto de impuesto sobre sueldos, a dicha diferencia se le calcularán recargos, actualización y su correspondiente multa del 50% por considerarse que se trata de un pago definitivo, además todavía existiendo la posibilidad de que se puedan considerar las multas por agravantes incrementando aún más la multa determinada, principalmente en los casos que no se acepta autocorregirse y el crédito se liquida.

5.13 HONORARIOS

Se verificará que el servicio se prestó en realidad y que su monto sea proporcional con los ingresos declarados del visitado, además que siendo persona moral quien recibió el servicio de una persona física se hayan realizado las retenciones correspondientes tanto del Impuesto Sobre la Renta como la del Impuesto al Valor Agregado, además se revisará que los comprobantes cumplan con todos los requisitos fiscales para su deducción.

CAPÍTULO VI

ACTAS DE AUDITORÍA

6.1 ACTA PARCIAL DE INICIO

En virtud de cumplir debidamente con el artículo 16 constitucional y artículo 44 del Código Fiscal de la Federación en el acta de inicio, se harán constar todos los hechos que sucedieron en forma cronológica tales como que se realizó la entrega de la visita domiciliaria, si previamente se dejó citatorio con los datos de quien recibió, con quien se entendió la visita domiciliaria, identificación de quien recibió, en fin se deben de mencionar que se cumplieron con todas las formalidades que exige el código, tales como que se identificaron los visitadores debidamente, número de orden de auditoría, el ejercicio revisado y el periodo en su caso, fecha y hora de entrega de la orden, impuestos a revisar, mencionar si se encontraba presentada la declaración anual del ejercicio revisado, etc.

6.2 SE PUEDE IMPUGNAR CUANDO NO SE CUMPLE EN EL ACTA DE INICIO CON:

- 1.- Sin previo citatorio se inicia la visita domiciliaria con un tercero.
- 2.- Habiendo dejado citatorio no se inicia puntualmente.
- 3.- Se solicita documentación que no corresponde al ejercicio revisado.
- 4.- Diferencias en las horas la de inicio es posterior a la de cierre del acta.
- 5.- No se identifican pormenorizadamente los visitadores.
- 6.- Se solicita datos de impuestos que no se encuentran en la orden.

Tesis

ACTAS DE AUDITORÍA.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.- De conformidad con lo establecido por la fracción II del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, al iniciarse la visita se entregará la orden al sujeto pasivo o a su representante y, si no estuviera presente, a quien se encuentre en el lugar en que debe practicarse la diligencia y, asimismo, en ese acto se identificarán los visitadores. Por lo tanto, si en los autos del juicio de nulidad la autoridad administrativa demuestra que dichos requisitos se cumplieron efectivamente, ya que se hace constar en el acta final de auditoría que al entregar la orden de visita al causante el día de su fecha, se identificaron ante él los visitadores, resulta improcedente concluir que existe violación a lo dispuesto por el precepto citado, porque no se hubiera asentado expresamente en el acta parcial levantada para hacer constar hechos concretos, como el aseguramiento de documentación, o sea, con anterioridad al levantamiento del acta final, que se entregó la orden de auditoría al visitado y se identificaron ante él los visitadores.

Revisión No. 337/78.- Resuelta en sesión de 13 de octubre de 1981, por unanimidad de 8 votos.- Magistrada Ponente: Margarita Lomelí Cerezo.- Secretario: Lic. Raúl A. Pallares Valdez.

Revisión No. 857/82.- Resuelta en sesión de 10 de marzo de 1983, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Rodolfo Pérez Castillo.

Revisión No. 1725/80.- Resuelta en sesión de 16 de marzo de 1983, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Graciela Carranza Vázquez.

TESIS DE JURISPRUDENCIA No. 183 (Texto aprobado, en sesión de 28 de febrero de 1984).

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año V. No. 50. Febrero 1984.

tesis: II-J-183

Página:657

ACTAS DE VISITA.- RESULTAN ILEGALES LAS LEVANTADAS POR PERSONAL QUE NO FUE DESIGNADO EN LA ORDEN RESPECTIVA.- De conformidad con lo establecido por el artículo 84, fracción I, inciso b), del Código Fiscal vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, las visitas domiciliarias deben practicarse por personal expresamente designado en el mandamiento de la autoridad fiscal competente, de tal suerte que si un acta de auditoría aparece levantada por visitantes que no aparecen nombrados en la orden, ésta resulta ilegal por no haberse cumplido con la formalidad señalada en el precepto legal citado.(98)

Revisión No. 183/83.-Resuelta en sesión de 23 de noviembre de 1983, por mayoría de 6 votos y 1 más con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic.Guillermo Cruz García.

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año V. No. 50. Febrero 1984.

Tesis: II-J-183

Página: 657

ACTAS DE AUDITORÍA.- PERÍODO A REVISAR.- En los términos del artículo 84 fracción I, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, la autoridad se encuentra obligada a señalar en la orden de auditoría el período al cual debe circunscribirse la revisión, por lo que si se señala que "la visita abarcará los cuatro ejercicios anteriores al que se revisa" debe interpretarse que aun cuando

no se puede determinar el inicio de la revisión, a efecto de estar en aptitud de determinar los cuatro ejercicios anteriores, debe entenderse que en los términos del artículo 88 del mismo código, las autoridades están en aptitud de ejercitar sus facultades de revisión dentro de los cinco años anteriores al ejercicio que corre, esto es, el último de los declarados al inicio de la auditoría y además, si la visita abarcó sólo dos ejercicios y no cuatro, ello no puede tener como consecuencia la violación a la fracción I del citado artículo 84 del ordenamiento legal mencionado y no puede afectar la validez del acta de auditoría.

Revisión No. 889/78.- Resuelta en sesión de 13 de mayo de 1981, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Rafael Ibarra Gil.

6.3 ACTAS PARCIALES

Fundamento legal

ARTÍCULO 46 del Código Fiscal de la Federación.

La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

I.- De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período revisado.

Existen diversas actas parciales que pueden levantar los auditores, algunas de ellas son por ejemplo:

1.- Acta parcial para solicitar documentación e información.

Vigésima sexta recomendación

En caso de que el día del inicio de la visita domiciliaria no se localice la totalidad de la documentación, la faltante se solicitará a través de un oficio, otorgando seis días para su entrega y se deberá de levantar una acta haciendo constar este hecho, lo que se deberá de hacer será contestar dicho oficio dentro del plazo de los seis días hábiles, manifestando que la documentación solicitada se encuentra en el domicilio fiscal del visitado a disposición de la autoridad revisora, este acto de solicitar documentación también lo utilizan los auditores como salvavidas, ya que está por vencer el plazo de los seis meses para concluir el tiempo máximo para terminar una auditoria y no habiendo tenido el tiempo necesario para llevar a cabo la revisión, solicitan documentación muchas

de las veces hasta innecesaria y excesiva con la finalidad de poder motivar su oficio de ampliación de la revisión, argumentando que se amplía el término de la revisión en virtud de que se solicitó documentación que se hace necesaria para conocer la situación fiscal del contribuyente y que aun no se ha entregado dicha documentación o que se encuentra en revisión la documentación entregada y dado el volumen de sus operaciones se encuentran analizándola y lo que en realidad sucede es que no se organizan bien o les cargan el trabajo a los auditores y los obligan a utilizar este recurso.

6.4 ACTA PARCIAL DE AUMENTO O DISMINUCIÓN DEL PERSONAL

Vigésima séptima recomendación

En la práctica, cuando un auditor cambia de supervisor o de equipo de trabajo se levanta este tipo de actas, siendo la más común la de aumento de personal. Se deberá tener cuidado de revisar que siempre se encuentre en la orden de visita, el nombre del personal que se esté aumentando, ya que si no está en la orden de visita el procedimiento se encuentra viciado y se puede impugnar, y además deberá de existir un oficio de aumento de personal notificado al visitado, en la práctica no se realiza, solo se menciona en la propia acta dicho aumento de personal.

Vigésima octava recomendación

Por lo regular, la autoridad no motiva y fundamenta debidamente el oficio de ampliación de la orden, ya que en la mayoría de los casos el verdadero motivo de la ampliación, es debido a que no pudieron terminar la auditoria en el plazo de los seis meses por estar ocupados en otras revisiones, siendo motivo de impugnación el hecho que la autoridad no concluyó en el término de seis meses su revisión, nulificando el oficio de ampliación por indebida fundamentación y motivación con lo que se declara nula la actuación de la autoridad.

6.5 ACTA PARCIAL EN LA QUE SE REALIZAN COMPULSAS

Esta acta se levanta para solicitar documentación a terceros relacionados con el contribuyente revisado, como puede ser para que proporcione el total de actos o actividades que realizó en su carácter de tercero con el contribuyente y posteriormente la autoridad los utilizará en la revisión que esté practicando, ésta acta generalmente se levanta con la notificación de un requerimiento de información, otorgándole un plazo de 15 días para entregar dicha documentación. Una vez vencido el plazo acuden nuevamente al domicilio del compulsado a levantar otra acta de resultados obtenidos.

Vigésima novena recomendación

La autoridad debe darle a conocer al contribuyente revisado el resultado de la compulsión hecha al tercero y hacer constar este hecho en acta, ya que si no lo hace se puede argumentar que la autoridad motiva su resolución con datos y elementos que se desconocen y por tal motivo se le deja al contribuyente en estado de indefensión, al no poder desvirtuar hechos que nunca conoció si no hasta la determinación del crédito fiscal.

6.6 ACTAS PARCIALES DE VISITA EN DOS O MÁS LUGARES

Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se realice, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado, en donde se levante acta parcial, cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación.

6.7 ACTAS COMPLEMENTARIAS POR HECHOS CONCRETOS

Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

6.8 PLAZO QUE DEBE TRANSCURRIR ENTRE FECHA DE LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL Y LA ACTA FINAL

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales.

También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar 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 el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

6.9 HECHOS CONSENTIDOS, SI NO SE DESVIRTUAN ANTES DEL CIERRE DEL ACTA FINAL

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia 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 no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

Trigésima recomendación

Con relación a este punto se debe de verificar que si no se aportaron pruebas a la última acta parcial, en la acta final no se plasme que los hechos se encuentran consentidos en virtud de que se han impugnado en los tribunales que se lesionan los derechos de defensa del particular al señalar que si no se entregan pruebas o documentos que desvirtúen las irregularidades antes del cierre del acta final, se consideraran como hechos no desvirtuados por lo tanto no serán hechos consentidos.

6.10 LEVANTAMIENTO DEL ACTA EN OFICINAS DE LAS AUTORIDADES

Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En éste caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.

A continuación se señalan, de manera general, los principales requisitos que deberá reunir la última acta parcial:

- 1.- Deberá contener los mismos requisitos que el acta de inicio y, aisladamente o con las demás actas parciales, la información de todo lo actuado hasta ese momento.
- 2.- Se levantará en el domicilio del contribuyente, salvo que sea imposible continuar o concluir la visita en los establecimientos del visitado, en cuyo caso deberá notificarse previamente esta circunstancia al contribuyente o a su representante legal.
- 3.- Deberá proporcionarse copia del acta al contribuyente o a su representante legal, debiendo firmar de conocimiento.

En el caso del ejercicio de las facultades de las autoridades en materia de

precios de transferencia, el plazo que debe transcurrir entre la última acta parcial y el acta final deberá ser de cuando menos tres meses, el cual podrá ampliarse una sola vez por dos meses a solicitud del contribuyente. Asimismo, dentro de un plazo no mayor a quince días hábiles, contados a partir de la fecha de la última acta parcial, el contribuyente podrá designar hasta dos representantes con el propósito de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecten la posición competitiva de dichos terceros, información a la que tendrán acceso, a partir de que se presente en tiempo y forma la designación respectiva, y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó.

Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a esta información. El contribuyente podrá sustituir a dichos representantes por una sola vez, debiendo hacer del conocimiento de la autoridad la revocación y sustitución respectivas en la misma fecha en que éstas se lleven a cabo.

La revocación de la designación de representante para estos efectos no libera al contribuyente ni a su representante de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido que hagan de la información de referencia.

Por su parte, la autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que conste la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por el contribuyente o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, y sólo se limitarán a la toma de notas y apuntes.

6.11 VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS APORTADAS EN ESCRITO PRESENTADO PARA DESVIRTUAR HECHOS DE LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL

Independientemente que en Código Fiscal de la Federación se manifieste un plazo de 20 días para aportar pruebas y 15 días más en los casos de solicitar prórroga de plazo siempre que se esté revisando en la visita un ejercicio y periodo, existe el criterio interno de tener que considerar las pruebas si estas son aportadas antes de la emisión de la resolución correspondiente independientemente de los plazos que contempla Código Fiscal de la Federación.

Trigésima primera recomendación

Las clases de prueba existentes no sólo son los libros, registros o documentos que sirvan para desvirtuar las observaciones manifestadas en la

última acta parcial si no que también se considerará de conformidad con el artículo 93 del Código de Procedimientos Civiles las siguientes:

- 1.- La prueba de aportación de testigos.
- 2.- La prueba de documentos públicos.
- 3.- La prueba de documentos privados.
- 4.- La prueba de dictámenes periciales.
- 5.- La prueba de reconocimiento o inspección judicial.
- 6.- La prueba confesional.
- 7.- La prueba fotográfica.
- 8.- La prueba de escritos taquigráficos.
- 9.- La prueba presuncional.
- 10.- La prueba que contenga elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia.

6.12 CIERRE DEL ACTA FINAL

Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado.

Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan 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.

Actas parciales. Parte del acta final

Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.

Nueva orden para iniciar otra visita

Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones o aprovechamientos.

CAPÍTULO VII

AUTOCORRECCIÓN FISCAL

7.1 AUTOCORRECCIÓN FISCAL

La autocorrección es una figura para simplificar el procedimiento de revisión, ya que hace más rápida la recaudación sin tener que liquidar los créditos determinados por la autoridad revisora.

7.2 COMITÉ DE RESULTADOS

Existe un comité que evalúa los resultados obtenidos en las revisiones de visitas domiciliarias y que está integrado por el administrador local y los subadministradores de todas las áreas y es donde se autoriza a que cierto contribuyente se corrija por determinado crédito fiscal, exponiendo las pruebas realizadas y los resultados obtenidos, los antecedentes del contribuyente por los que fue programado y se evalúa hasta al asesor fiscal que tiene el visitado, lo cierto es que el administrador local es quien toma la decisión final, los demás integrantes del comité son casi de paja.

7.3 ENTREGA DE RESULTADOS

Una vez autorizado el crédito por el comité de resultados, se hace la invitación al contribuyente para darle en forma verbal las irregularidades encontradas en la revisión y el importe total del crédito desglosándolo por impuesto, período, importe histórico y actualizado, los recargos, las multas e inclusive le informan el monto que sería si se liquidara el crédito fiscal aumentando el porcentaje de las multas.

El contribuyente podrá solicitar una reunión con el comité de evaluación de resultados, por lo que se refiere al nivel local lo conformarán el Administrador Local de Auditoría Fiscal que corresponda y el Subadministrador de Auditoría Fiscal. En ésta reunión se le deberá aclarar las dudas que pudiera tener sobre las irregularidades observadas. El comité, a solicitud del contribuyente, le proporcionará la información necesaria para que pueda corregir su situación fiscal. El contribuyente, antes del cierre del acta final, podrá optar por pagar total o parcialmente las cantidades que señale el comité.

7.4 MULTAS

En este caso el contribuyente se podrá autoaplicar una multa de 40% sobre el monto de las contribuciones omitidas que decida pagar, incluso en parcialidades. En el caso de que no se autocorrija por la totalidad de las contribuciones omitidas actualizadas y sus accesorios, se le emitirá resolución por la parte del crédito fiscal no pagado y se le impondrá la multa que corresponda.

A la reunión con el comité de evaluación de resultados el contribuyente podrá hacerse acompañar del síndico correspondiente o de la persona que

estime conveniente. En ningún caso se podrán negociar las contribuciones omitidas, las multas o el plazo para pagar.

Dentro del proceso de una visita domiciliaria, el contribuyente puede en cualquier momento corregir su situación fiscal cubriendo las contribuciones que adeude, considerando su actualización y recargos correspondientes. En este caso las declaraciones que se presentarán serán las de corrección fiscal, y no las complementarias.

Asimismo, se deberá entregar a los visitadores copia de las declaraciones respectivas y, en el caso de pago en parcialidades, la documentación que acredite el otorgamiento de la garantía del crédito fiscal, a fin de que se haga constar este hecho en el acta final.

En este supuesto, el contribuyente se autoaplicará una multa de 40% de las contribuciones omitidas, En los casos en que el contribuyente no corrija su situación fiscal se emitirá la resolución correspondiente, en la que se determinarán las contribuciones omitidas y sus accesorios con base en las irregularidades consignadas en el acta final.

7.5 REDUCCION DE MULTAS

En este supuesto, en el caso de pagar dichos créditos fiscales dentro de los 45 días siguientes a aquél en que fue notificado, tendrá derecho a una reducción de 20% de las multas impuestas.

7.6 PAGO EN PARCIALIDADES

En estos casos podrá pagar hasta en 48 parcialidades, incluyendo las multas, siempre que solicite la autorización para el pago a plazos y garantice el interés fiscal desde la primera parcialidad, en cualquiera de las siguientes formas: depósito de dinero en instituciones de crédito autorizadas para ello, u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A del Código Fiscal de la Federación; prenda o hipoteca; fianza; obligación solidaria asumida por tercero; embargo en la vía administrativa.

Cuando no se pueda garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las formas anteriores. No se podrán pagar en parcialidades los impuestos al comercio exterior y los demás que deban pagarse ante la aduana. Si el contribuyente se corrige y no lo hace sobre la totalidad de las contribuciones omitidas actualizadas y sus accesorios, se le emitirá resolución por la parte del crédito fiscal no pagado y se le impondrá la multa que corresponda. En este caso, la garantía deberá constituirse dentro de los treinta

días siguientes a la fecha en que le sea notificada dicha resolución, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente.

En los casos en que el contribuyente no pague el crédito fiscal dentro de los 45 días siguientes a aquél en que fue notificado, no gozará de reducción en las multas impuestas. Es importante mencionar que el contribuyente debe pagar el importe total del crédito que le sea determinado, incluidas las contribuciones, multas, actualización y recargos ante las oficinas autorizadas, las cuales pueden ser instituciones bancarias u oficinas recaudadoras de las entidades federativas, dependiendo de la naturaleza de la contribución. En ningún caso se realizarán pagos a los visitadores.

Para realizar el pago respectivo se utilizan las formas fiscales, procedimientos y/o medios vigentes en el ejercicio en que se efectúa dicho pago (no las vigentes en el ejercicio que fue objeto de revisión, pues podrían estar derogadas). Si así lo desea, podrá cubrir el importe total del crédito fiscal hasta en 48 parcialidades, siempre que garantice el interés fiscal desde la primera parcialidad. En estos casos la autoridad emitirá resolución por la parte del crédito no reconocido o pagado.

7.7 CONTRIBUCIONES QUE NO SE PERMITE CONVENIR

Para que proceda el pago en parcialidades se requerirá autorización previa de las autoridades fiscales. No procederá autorización de pago en parcialidades en el caso de impuestos trasladados, retenidos o recaudados de terceros. La autorización para pagar en parcialidades se solicitará ante la administración local de asistencia al contribuyente, la administración local de grandes contribuyentes, o ante la administración central de recaudación de grandes contribuyentes, según corresponda, mediante la forma oficial 44 acompañada de la documentación correspondiente, dentro de los quince días siguientes a aquél en que se efectuó el pago de la primera parcialidad.

Por otra parte, el contribuyente podrá cubrir sólo una parte del crédito fiscal y recurrir o impugnar la parte no consentida, en cuyo caso deberá garantizar el interés fiscal sólo por la parte recurrida o impugnada.

En los casos en que el contribuyente desee sustituir el medio de garantía otorgado, deberá acudir a la administración local de recaudación o a la administración general de grandes contribuyentes, o bien a la administración local de grandes contribuyentes, según corresponda, a fin de que en caso de proceder, le sea autorizada dicha sustitución.

Trigésima segunda recomendación

Una vez que le informan el resultado de la revisión al contribuyente visitado, por lo general no quieren recibir pruebas que desvirtúen el crédito

determinado en virtud de que se tendría que hacer el ajuste correspondiente y nuevamente tener que valorar las pruebas por el comité de resultados para poder disminuir el crédito antes determinado, lo que colocaría al auditor y supervisor como ineficiente o descuidado con su trabajo,

Es por eso que generalmente no quieren reconocer que se equivocaron al determinar su crédito aunque tengan que liquidar dicho crédito fiscal, aunque en la actualidad están teniendo mas cuidado los auditores en incurrir en este tipo de hechos, ya que con los cambios a la ley, ya se pueden presentar demandas contra la propia secretaría y sus funcionarios por ocasionar daños y perjuicios al contribuyente auditado, por haber aplicado o dejar de aplicar en forma correcta la ley, además de las demás amonestaciones que pudieran tener con base a la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

7.8 AUTOCORRECCION PARCIAL

Es aquella que se realiza cuando el contribuyente auditado se corrige en forma parcial o sea solo por una parte de las irregularidades encontradas por la autoridad, esto se debe principalmente que no se está de acuerdo con el total de las observaciones determinadas y solo se presentan las declaraciones complementarias de corrección fiscal por las partidas que se considera que la autoridad tiene la razón, aquellas partidas no corregidas la autoridad deberá de emitir su resolución y el contribuyente utilizar los medios de defensa instaurados para ello.

7.9 AUTOCORRECCION TOTAL

Cuando el contribuyente corrige todas y cada una de las observaciones determinadas por la autoridad presentando las declaraciones complementarias correspondientes, esto sucede generalmente entre la última acta parcial y el acta final.

CAPÍTULO VIII

DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

8.1 RESOLUCIÓN DETERMINATIVA DEL CRÉDITO FISCAL

Cuando el contribuyente no esté de acuerdo total o parcialmente con las observaciones que le dé a conocer el comité de evaluación de resultados, o que se deriven de la última acta parcial, las autoridades fiscales procederán a emitir la resolución que determine los créditos fiscales **sin que puedan aumentar el monto de la base de las contribuciones omitidas que se deriven de irregularidades consignadas en la última acta parcial**. Una vez formulada la resolución determinativa del crédito fiscal, no se podrán levantar actas complementarias, si no mediante nueva orden de visita, cabe destacar que el contribuyente, hasta antes de que se le notifique la resolución determinativa del crédito fiscal correspondiente, puede corregir su situación fiscal sin necesidad de acudir al comité de evaluación de resultados.

La liquidación al ser un acto administrativo emitido por autoridad, deberá de constar por escrito, señalar el nombre de la autoridad que emite el acto, estar fundada, motivada y ostentar la firma autógrafa del funcionario competente, y el nombre de a quien va dirigida.

La liquidación deberá estar fundada, que consiste en citar los preceptos legales que preveen la competencia de la autoridad que emite el acto, los acuerdos delegatorios de circunscripción territorial etc, además citar los fundamentos legales en forma precisa en que se apoya la autoridad para determinar créditos fiscales, mencionando el artículo, fracción, inciso o párrafo.

La liquidación deberá estar motivada, lo cual consiste en asentar las circunstancias, razones particulares o causas inmediatas que se hayan derivado de los hechos y omisiones conocidos, las que deben de adecuarse a las normas legales citadas como fundamentación a fin de que se configure la hipótesis normativa o sea que el contribuyente al incumplir con las disposiciones legales encuadre en los preceptos legales que se mencionan.

Tesis

NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA IMPUGNADA EN JUICIO FISCAL, CUANDO SE ESTIMA LA INCOMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE LA DICTÓ, ORDENÓ O TRAMITÓ.- El artículo 239, en su último párrafo del Código Fiscal de la Federación, señala los alcances de una sentencia definitiva en materia tributaria conforme a los supuestos previstos en el artículo 238 del citado código, y de la interpretación armónica de ambos preceptos se llega a la conclusión, que la causa de incompetencia del funcionario que haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva la resolución impugnada, produce la nulidad lisa y llana de la misma y no para efectos, lo cual se deduce al excluirse del citado párrafo la fracción I, del artículo 238 del referido código tributario.

S.J.F. IX Epoca. T. VII. 5o. T.C. del 4o. C., junio 1998, p. 677
(Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Noviembre del 1998, página 168)

AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. FACULTADES DE LAS.- Las autoridades administrativas no tiene mas facultades que las que expresamente les conceden las leyes, y cuando dictan alguna determinación que no esta debidamente fundada y motivada en alguna Ley, debe estimarse que es violatoria a las garantías consignadas en el artículo 16 constitucional.- Quinta Epoca: Tomo XXIX, pag. 669. Olivares Amado.- Apéndice de Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación 1917-1985. Octava parte.- pag. 114

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.- SU CÁLCULO, ESTIMACIÓN Y LIQUIDACIÓN DEBEN EFECTUARSE POR EJERCICIOS FISCALES.- Conforme a lo que disponen los artículos 5, 35 y 37 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 11 del Código Fiscal de la Federación, el Impuesto al Valor Agregado se debe calcular y estimar por ejercicios fiscales y este coincidirá con el año de calendario respecto a las personas físicas y las morales que no tengan ejercicio social; ahora bien, si por disposición expresa de la ley, el cálculo y la estimación del impuesto citado se debe de realizar por ejercicios fiscales, es evidente que su liquidación debe llevarse al cabo en los mismos términos; es decir, por ejercicios fiscales, de otra suerte carecería de sentido la forma establecida por el legislador para el cálculo y estimación del mismo; consecuentemente, el cálculo la estimación y la liquidación del Impuesto al Valor Agregado que no se realice por ejercicios fiscales, carecen de soporte legal.

Contradicción de sentencias y precedente 4/90.- Resulta en sesión de 6 de Noviembre de 1990.

PRECEDENTE: Juicio no. 627/86.- Sentencia de 23 de mayo de 1988.- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación del mes de Junio de 1988, página 50.

También en apoyo a lo expresado por el Tribunal Fiscal de la Federación, recientemente Tribunales de Amparo específicamente el Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, emitió fallo en el que se hace referencia a la imposibilidad de LIQUIDAR diferencias mensuales, ya que éstas necesariamente deben emitirse por la totalidad del ejercicio fiscal, a la letra dicho antecedente establece:

AUTORIDADES FISCALES, FACULTADES DE COMPROBACIÓN. LIQUIDACIÓN POR PERÍODOS MENORES DE DOCE MESES.- Del contenido del artículo 64 en sus fracciones I, II primer párrafo y VII del Código Fiscal de la Federación, se advierte que tal precepto contempla un beneficio para los contribuyentes, que consiste en que no podrán liquidarse ejercicios anteriores al último declarado mientras no se liquide este último. Es decir, si la autoridad hacendaria no llegase a descubrir omisiones durante el último ejercicio declarado, está impedida para liquidar ejercicios anteriores, no obstante que

durante estos hubiesen existido omisiones. Sin embargo, esta limitación no es aplicable para periodos posteriores al último ejercicio declarado, dictaminado o que debió haber declarado, ya que la fracción VII contempla la posibilidad de que la autoridad hacendaria liquide contribuciones omitidas por un período menor al señalado expresamente en la fracción I del precepto en comento. Esto significa que si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público llega a descubrir que el contribuyente incurrió en omisiones dentro de un período posterior al último declarado, dictaminado o que debió haber declarado, dicha autoridad en términos generales, está facultada para emitir la liquidación correspondiente aún por un período menor a los doce meses que señala la fracción I. **Claro está que esta disposición no sería aplicable en los casos en que los impuestos que se pretendan liquidar, se calculen por ejercicios fiscales completos, tal y como lo serían el impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado, ya que en estos casos resulta indispensable revisar y liquidar la totalidad del ejercicio fiscal.**

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 12/90, 3 de julio de 1990, S.J.F., TOMO IV, julio/diciembre de 1990, Segunda Parte, página 87.

8.2 EL OFICIO DE LIQUIDACIÓN DEBE CONTENER LA SIGUIENTE INFORMACIÓN:

- 1.- Dependencia que emite el acto.
- 2.- Número de oficio que lo identifique ejemplo: 324-SAT-R1-0034/2004.
- 3.-Expediente del asunto identificado con número.
- 4.- Lugar y fecha de expedición de la resolución.
- 5.-Registro federal de contribuyentes.
- 6.- Nombre, denominación o razón social de la empresa a quien esta dirigida.
- 7.-Domicilio fiscal que contenga la colonia, calle, número, código postal, delegación, ejido o población y entidad federativa.
- 8.- La competencia de la autoridad que emite el acto.
- 9.- Las facultades con las que se emite la resolución fundamentos legales.
- 10.- Resultandos.
- 11.- Considerandos.

- 12.- Determinación del crédito fiscal.
- 13.- Factor de actualización.
- 14.- Cálculo de recargos.
- 15.- Pruebas.
16. Multas aplicadas.
- 17.- Resumen del crédito fiscal.
- 18.- Condiciones de pago.
- 19.- Puntos resolutivos.
- 20.- Firma del funcionario competente.

8.3 RESULTANDOS

Se señalará en forma cronológica como acontecieron los hechos desde la notificación de la orden de visita domiciliaria, pasando por las solicitudes de documentación y las entregas de la misma, el levantamiento de la última acta parcial, el escrito presentando pruebas para desvirtuar hechos.

8.4 CONSIDERANDOS

Se expondrá que se ajustó la liquidación a lo estipulado en los artículos 14 y 16 constitucionales y que se determinó la competencia de la Administración Local de Auditoría, además que se presentó escrito de inconformidad contra la última acta parcial.

8.5 VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS

Se deberá de circunstanciar la debida valoración de las pruebas ofrecidas y se deberá de mencionar porqué no fueron suficientes para desvirtuar las irregularidades, ya que si no se hace de esta forma se puede impugnar la liquidación argumentando que no fueron valoradas las pruebas debidamente conforme lo dispone el Código Fiscal de la Federación y dejar sin efectos la resolución determinativa del crédito fiscal.

8.6 CONSIDERANDO ÚNICO

Esta parte de la liquidación debe de contener en forma pormenorizada y circunstanciada las irregularidades del contribuyente por lo que constituye la

esencia de la resolución y debe de permitir conocer la forma en que la autoridad llega a las conclusiones de que existen irregularidades aportando todos los elementos de que se sirvieron para determinarlas.

Tesis

VISITA DOMICILIARIA. LOS AUDITORES NO DETERMINAN EN DEFINITIVA LA SITUACIÓN FISCAL DEL SUJETO VISITADO .- Aún 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 solo como auxiliares de las autoridades fiscales y no deciden en definitiva la situación fiscal del sujeto visitado, puesto que las actas que al efecto levanten 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, pueden 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 10 votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosa Maria Galván Zarate.

Amparo en revisión 1979/93. La carolina y reforma, S.A. de C.V. 2 de Septiembre de 1996, Unanimidad de 10 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.

8.7 LAS MULTAS

Deberán de estar debidamente fundadas y motivadas aún cuando las multas están determinadas entre una cantidad mínima y otra máxima y se aplique la multa mínima especialmente se deberán de fundar y motivar cuando se apliquen las multas máximas o cuando se apliquen incrementos a las multas por agravantes conforme al artículo 75 del Código Fiscal de la Federación para aplicar las multas se deberá de tomar en cuenta la capacidad económica del infractor, si es la primera ocasión que incurre en violaciones a las disposiciones fiscales, si existió dolo, mala fe, o fue simplemente un error, que sea proporcional y equitativa a la capacidad económica de a quien se le aplica.

COMENTARIO

Un error común cuando se realiza la aplicación de las multas, es que se aplican las que se encuentran vigentes al momento de su imposición y no la multa que estaba vigente al momento que se cometió la infracción, contraviniendo lo dispuesto en el artículo 70 último párrafo del Código Fiscal de la Federación que menciona que cuando la multa aplicable a una misma conducta sea modificada posteriormente, mediante reforma al precepto legal que la contengan las autoridades fiscales, aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición, esto mismo se encuentra dentro de los criterios normativos del sistema de administración tributario y es de aplicación general para todos los contribuyentes excepto que se encuentren en las causas de agravante.

Tesis

MULTAS FISCALES. DEBEN APLICARSE EN FORMA RETROACTIVA LAS NORMAS QUE RESULTEN BENEFICAS AL PARTICULAR.- Si la imposición de las sanciones (penales o fiscales) tienen como finalidad el mantener el orden público a través del castigo que, en mayor o menor grado, impone el estado al que incurre en una infracción, debe considerarse que las multas fiscales tienen una naturaleza similar a las sanciones penales y, por lo tanto, la aplicación en forma retroactiva de las normas que beneficien al particular, se apega a lo dispuesto por el artículo 14 constitucional y al principio de retroactividad en materia penal aceptado por la jurisprudencia, la ley y la doctrina, en tanto que, por tratarse de castigos que el estado impone, debe procurarse la mayor equidad en su imposición, en atención a lo dispuesto por el artículo 1º. de la Carta Magna.

Jurisprudencia No.8 Marzo de 1998 1ª. Parte 2da. Sala pag. 333, S.C.J.N. 9ª. EPOCA.

COMPILACIÓN DE NORMATIVIDAD SUSTANTIVA DE IMPUESTOS INTERNOS DE FECHA 4 DE JULIO DE 1997, La cual a tenido dos actualizaciones ; a saber la primera mediante oficio 325-SAT-IV-C-7363 de fecha 23 de Septiembre de 1997 y, la segunda a través de oficio 325-SAT-IV-C-5320 del 22 de Mayo de 1998 y en la que se incluye el criterio número 2.3.2. que a la letra dice Aplicación retroactiva de multas por infracciones.- cuando haya variado la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, las autoridades fiscales deben de aplicar la que resulte mas benéfica para el contribuyente, entre aplicar la multa que existía cuando se cometió la infracción, o la multa vigente en el momento de su imposición.

Este criterio sustituye al emitido por la Administración General Jurídica de Ingresos mediante oficio 325-A-VII-10960, de 14 de Octubre de 1996.

MULTAS FIJAS. LAS LEYES QUE LAS ESTABLECEN SON INCONSTITUCIONALES.- Esta suprema corte ha establecido que las leyes, al establecer multas, deben contener las reglas adecuadas para que las autoridades impositoras tengan la posibilidad de fijar su monto o cuantía, tomando en cuenta la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia de este en la conducta que la motiva y, en fin, todas aquellas circunstancias que tiendan a individualizar dicha sanción, obligación del legislador que deriva de la concordancia de los artículos 22 y 31 fracción IV, de la constitución federal, el primero de los cuales prohíbe las multas excesivas, mientras el segundo aporta el concepto de proporcionalidad. El establecimiento de multas fijas es contrario a estas disposiciones constitucionales, por tanto al aplicarse a todos por igual, de manera invariable e inflexible, propicia excesos autoritarios y tratamiento desproporcionado a los particulares.

AMPARO DE REVISIÓN No. 2071/93.- GRUPO DE CONSULTORES METROPOLITANOS S.A. DE C.V. 24 DE ABRIL DE 1995 UNANIMIDAD DE ONCE VOTOS.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN No. 1763/93 CLUB 202, S.A DE C.V. 22 DE MAYO DE 1995, UNANIMIDAD DE NUEVE VOTOS.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN No.866/94.- AMADO UGARTE LOYOLA 22 DE MAYO DE 1995, UNANIMIDAD DE NUEVE VOTOS.

AMPARO EN REVISIÓN No.928/94 COMERKIN, S.A DE C.V. 29 DE MAYO DE 1995, UNANIMIDAD DE NUEVE VOTOS.

REFERENCIA: JURISPRUDENCIA No. 10 SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION Y SU GACETA, JULIO 1995, 1ª. PARTE, PLENO, PAG. 19, S.C.J..N. 9ª.EPOCA.

8.8 ACTUALIZACIÓN

Se mencionará un apartado para las actualizaciones, en el que se menciona que las contribuciones omitidas serán actualizadas por no haberse realizado el pago oportuno de conformidad con el artículo 17-A del código fiscal, dicha actualización se considera ilegal en razón de la siguientes tesis;

Tesis

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR, EL ARTÍCULO 20 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ES INCONSTITUCIONAL POR VIOLAR LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (TEXTO VIGENTE EN 1987) El segundo párrafo del artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, según el texto vigente en el año de mil novecientos ochenta y siete, al disponer que deberá de aplicarse el Índice Nacional de Precios al Consumidor calculado

por el Banco de México para determinar las contribuciones y sus accesorios, en los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan, viola la garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31 fracción IV Constitucional, por que no precisa los componentes, bases, criterios o reglas que deberá considerarse para formular el citado índice, sino que deja en manos del Banco de México la determinación de uno de los elementos que los contribuyentes deben de considerar para calcular la base gravable, con lo cual se quebranta la garantía ya citada que busca salvaguardar a los particulares de la actuación caprichosa de autoridades u órganos distintos al legislador, sin que obste a esta conclusión que el índice de que se trata puede ser un instrumento de medición económica confiable, por cuanto su elaboración se haya encomendada a un organismo capacitado técnicamente para detectar variaciones inflacionarias, pues lo cierto es que la constitución exige que sea precisamente el legislador y no otro órgano u organismo diverso, quien precise todos los elementos de la contribución.

IX Época. T.II Pleno Octubre 1995, p.52

8.9 RECARGOS

Se determinarán los recargos, desde la fecha en que se debió de haber realizado el pago de las contribuciones, hasta la fecha que se realice el mismo, en concepto de indemnización al fisco federal. Estos recargos se aplicarán a la contribución actualizada que debió de pagarse y se calcularán sumando la tasa que corresponda a cada uno de los meses transcurridos y sumándolos por ejercicios fiscales.

8.10 RESUMEN DEL CRÉDITO FISCAL

El auditor realizará un cuadro en el cual se determinará el total del crédito fiscal señalando como se encuentra compuesto por impuestos actualizados, recargos, y multas

8.11 CONDICIONES DE PAGO

Se mencionarán los plazos con los que se cuenta; 45 días hábiles para realizar el pago y beneficiarse con una reducción en las multas del 20% si lo realiza y además que puede interponer los medios de defensa en contra de la resolución, ya sea recurso de revocación o juicio contencioso administrativo.

8.12 PUNTOS RESOLUTIVOS

Se expone que se hace acreedor el contribuyente al pago del crédito fiscal y se menciona el monto total.

8.13 FIRMA DEL ADMINISTRADOR

La firma que contenga deberá ser autógrafa para que tenga validez.

Las autoridades están obligadas a comprobar los hechos con que se motiven los actos o resoluciones cuando estos hechos sean negados por el contribuyente, a menos que la negativa implique la afirmación de otros hechos.

Una vez que concluya la visita en el domicilio fiscal, para que la autoridad pueda iniciar otra a la misma persona requerirá de una nueva orden de visita, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones.

8.14 PLAZO MÁXIMO PARA DETERMINAR CONTRIBUCIONES OMITIDAS

Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita.

El plazo previsto en el párrafo anterior no es aplicable a aquellos contribuyentes a los que se les solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país, o estén ejerciendo sus facultades en materia de precios de transferencia, o cuando se esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países.

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este apartado se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación (huelga, fallecimiento del contribuyente y cambio de domicilio fiscal).

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte la resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

CAPÍTULO IX

RECURSO DE REVOCACION

9.1 CONCEPTO DE RECURSO

Es cualquier medio de defensa que tienen los particulares para rebatir, ante la propia autoridad, los actos o resoluciones dictados por ella y que les provocan un perjuicio, ya sea por la aplicación indebida de la ley, la no aplicación, o bien por arbitrariedades del funcionario que la dictó. La finalidad que se busca es obtener la nulidad de la referida actuación o resolución, ya sea en forma parcial o total.

Hay una gran cantidad de ventajas de los recursos administrativos. Entre las que se encuentran las siguientes:

- a) Permite corregir a la autoridad errores administrativos, sin que otras personas se percaten de ellos.
- b) Evita un conflicto costoso, ya que el mismo puede preparar el medio de combate, sin entrar en los tecnicismos propios de los procedimientos ante los tribunales.

Entre las desventajas es posible citar las siguientes:

- a) En muchos casos los servidores públicos que conocen el recurso, le dan la razón a la propia autoridad administrativa. Por tanto, muchos particulares desconfían de la justicia administrativa, ya que consideran que es una pérdida de tiempo.
- b) Muchas veces la autoridad no resuelve, porque debe darle la razón al recurrente y retarda su resolución.
- c) Aunque no se exigen requisitos exagerados para el trámite de los recursos, sí existen ciertos tecnicismos jurídicos que sólo conocen los expertos en la materia, lo que vuelve un poco riesgoso su agotamiento por personas que no los conocen a fondo.

El documento que contenga el recurso debe:

- a) Presentarse por escrito.
- b) Llevar nombre, razón o denominación social.
- c) Domicilio.
- d) Clave, si se requiere.
- e) Autoridad a la que se dirige.
- f) Objeto de la promoción.
- g) Domicilio para oír y recibir notificaciones.
- h) Nombre de la persona o personas que se autoricen para recibir notificaciones.
- i) Descripción del acto que se ataca.
- j) Exposición de los agravios que se provoquen el acto recurrido.
- k) Ofrecimiento de pruebas.

- l) Narración de los hechos.
- m) Firma del recurrente o de quien lo represente.

Los documentos que deben anexarse al recurso son:

- 1-. Comprobante de la personalidad, si no se promueve a nombre propio.
- 2-. Acto que se combate.
- 3-. Constancia de notificación.
- 4-. Pruebas.

9.2 REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD

- a) Oportunidad. Este punto implica la interposición en tiempo del recurso, toda vez que la Ley señala plazos para hacerlo.
- b) Lugar de presentación del recurso. Esta situación se refiere a diversas hipótesis, como son:

- 1-. Presentación directa.
- 2-. Presentación por correo.

- c) Que el recurso esté establecido por Ley. Aquí se señala que para que el medio de defensa proceda, éste debe estar contemplado por la norma legislativa, ya que de no ser así, no se dará trámite a dicha instancia. La propia legislación, como por ejemplo el Código Fiscal de la Federación, establece la regla de que en contra de las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales, sólo procederán los recursos que establezca dicho ordenamiento tributario. Lo mismo hace la Ley del Seguro Social, contra actos definitivos del Instituto Mexicano del Seguro Social.

- d) La existencia de una resolución administrativa. Esta regla implica la necesidad de que un acto de autoridad afecte los intereses jurídicos de un particular, cubriendo los siguientes requisitos:

- 1-. Que el acto sea definitivo.
- 2-. Que sea concreto y dirigido hacia una sola persona.
- 3-. Que afecte los derechos del gobernado.
- 4-. Que se plasme por escrito, a excepción de las resoluciones conocidas como "Negativa Ficta".
- 5-. Que la resolución sea reciente.

9.3 CUANDO PROCEDE EL RECURSO DE REVOCACION

En este sentido, el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación establece que el recurso de revocación procederá en contra de:

1. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales que:

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos (por ejemplo, la liquidación de un crédito fiscal, la imposición de una multa, el cobro de una cuota compensatoria, etc)
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley, como lo sería un pago excesivo de contribuciones, en relación con lo que debe cubrirse por tal concepto (como sucede por lo general con el impuesto al valor agregado).
- c) Dicten las autoridades aduaneras (y para ejemplificar, tenemos una reclasificación arancelaria, o bien una negativa a la importación).
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que provoque agravio al particular en materia fiscal (como sería la negativa rendida a una consulta o autorización, la suspensión a un dictaminador, etc)

2. Los actos de autoridades fiscales federales que:

- a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido (prescripción, compensación u otra forma de extinción del crédito fiscal) o que su monto real es inferior al exigido (error al calcular), siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.
- b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley (no se respeta el orden en el embargo, por ejemplo).
- c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 del Código Fiscal de la Federación (o sea, se afecten bienes de terceras personas, en un embargo).
- d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación (el afectado o un acreedor no están de acuerdo con la valuación hecha).

9.4 EN QUE TIEMPO DEBE HACERSE VALER

El término par a interponer dicho medio de defensa es de 45 días, contados a partir de cuando surta efectos la notificación, de la resolución de que se trate.

Las excepciones a dicho término son las previstas en los artículos 127 (recurso en contra del procedimiento de cobro forzado legal) y 175 (inconformidad con la valuación de bienes embargados) del Código Fiscal de la Federación.

En el primer caso, cuando un tercero afirma ser propietario de los bienes embargados podrá hacer valer el medio de defensa en cualquier momento,

hasta antes de que se finque el remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco.

En segundo término, cuando el sujeto embargado o acreedores afectados no estén conformes con la valuación realizada, a los bienes materia de embargo, por otra parte de la autoridad recaudadora, podrán agotar este medio de impugnación dentro de los 10 días que sigan a aquel en que se notificó el avalúo hecho.

El término genérico antes mencionado se suspenderá hasta por un año, siempre y cuando se dé alguno de los siguientes supuestos:

- a) Cuando el afectado por el acto hacendario sea declarado interdicto (incapaz legal).
- b) Que sea declarado ausente.
- c) Que haya fallecido.

El recurso de revocación debe presentarse ante la autoridad competente, atendiendo al domicilio del promovente, o ante la que expidió o ejecutó el acto que se maneja.

Podrá enviarse por correo certificado con acuse de recibo, siempre y cuando el envío se haga desde el lugar de residencia del recurrente. En estos casos, la fecha de presentación será la del día en que se deposite en el servicio postal mexicano.

Es importante destacar que la interposición de este medio de ataque es opcional para el interesado, ya que podrá acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sin haber agotado antes el recurso que se analiza.

9.5 REQUISITOS QUE DEBE CUBRIR EL RECURSO

En relación con los requisitos que debe contener el recurso, el numeral 122 del Código Fiscal de la Federación señala:

- 1-. Debe contener lo que establece el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación.
- 2-. Descripción de la resolución o el acto que se impugna.
- 3-. Los agravios que provoque la resolución o el acto combatido.
- 4-. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Si no se atienden dichos requisitos, la autoridad requerirá al promovente para que los satisfaga dentro de los cinco días, y si no lo hace, no se dará trámite a su escrito; en lo que se refiere a los agravios, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no señala el oficio que se combate se tendrá por no presentado el

medio de defensa; si no se expresan hechos se perderá el derecho o señalarlos, y si no se ofrecen pruebas se tendrán por no ofrecidas las mismas.

Además, deberán anexarse al escrito correspondiente los documentos que se citan a continuación:

- 1-. El justificante de la personalidad del promovente.
- 2-. El oficio que se ataca.
- 3-. La constancia de notificación del acto combatido, excepto cuando se indique, bajo protesta de decir verdad, que no se recibió constancia, o cuando la notificación se hubiere hecho por correo certificado con acuse de recibo, o bien cuando se impugne una resolución negativa ficta.

Si la notificación se efectuó por edictos, debe señalarse la fecha de la última publicación y el medio informativo mediante el cual se hizo pública dicha diligencia.

- 4-. Las pruebas documentales públicas y privadas que se ofrezcan y, en su caso, el dictamen del perito.

Cuando no se acompañen los documentos antes citados, la autoridad hacendaria requerirá al recurrente para que los exhiba, dentro de un término de cinco días hábiles y si no lo hace, tratándose de los tres primeros puntos, se tendrá por no presentado el medio de impugnación; si se refiere a las pruebas, éstas se tendrán por no ofrecidas, en perjuicio del promovente.

9.6 PRUEBAS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

En el trámite del recurso se admiten pruebas de todo tipo, con excepción de la presentación de testigos y la confesional a cargo de las autoridades mediante la absolución de posiciones.

No se considera, dentro de esta limitación, la solicitud de informes a las autoridades fiscales, acerca de hechos que consten en los expedientes o documentos anexos a ellos.

Con referencia a la prueba pericial, es posible determinar que esta probanza tiene un especial interés; sea por el hecho de que dicho medio probatorio se presenta y se desahoga al mismo tiempo en que se tramita el recurso; o bien por la imposibilidad que existe de presentar, por parte de la autoridad, un perito que pudiese desvirtuar la validez del dictamen pericial ofrecido por el recurrente.

Por tal motivo el peritaje puede ser un elemento de prueba crucial, para lograr obtener una resolución favorable a los intereses del particular.

Durante el trámite del recurso de revocación se podrán ofrecer pruebas de tipo superveniente, siempre y cuando no se haya dictado la resolución

correspondiente, en dicho medio de impugnación administrativa.

9.7 IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

Se ha señalado de manera clara contra cuales resoluciones y actos de autoridad resulta viable la interposición del recurso de revocación, pero también es importante conocer cuándo es improcedente el mismo, para evitar perder un asunto por un descuido en su instrumentación o tramitación.

En este sentido, el Código Fiscal de la Federación establece los casos de improcedencia del recurso de revocación cuando se haga valer contra los siguientes actos administrativos.

- 1-. Que no afecten el interés jurídico del recurrente (cuando impone una obligación, una carga, o bien pretende eliminar un derecho adquirido).
- 2-. Que sean resoluciones dictadas en un recurso administrativo en cumplimiento de éstas o de sentencias (se respeta el principio de cosa juzgada).
- 3-. Que haya sido sujetos a la decisión del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa: (no se permite la impugnación simultánea de un asunto en dos vías diferentes. Si se toma una instancia superior ya no es posible retornar a la instancia inferior para combatir la sentencia que emita el Tribunal Superior).
- 4-. Que se haya consentido. Se refiere a la aprobación de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado.
- 5-. Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente; se considera que un acto es conexo cuando existen actos similares, en los cuales las partes que sean las mismas y se invoquen idénticos agravios el acto impugnado sea el mismo o se impugnen varias partes del mismo, o cuando se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de otros.
- 6-. En caso de que no se amplíe el medio de defensa o se en la ampliación no se expresa agravio alguno, cuando se alegue que acto impugnado no ha sido notificado y la autoridad por medio del trámite del recurso da a conocer dicho acto al promovente, el cual al conocerlo no formula, dentro del plazo, los agravios respectivos en contra del referido acto.
- 7-. En casos en donde el acto hacendario sea revocado por la propia autoridad, en ejercicio de sus atribuciones. En dicha situación, carecería de materia el recurso, y por ende, no se podría dictar resolución alguna.

8-. Tocante a las reglas fiscales de derecho internacional. (En este caso de admitirse la posibilidad de impugnación, la autoridad nacional tendría injerencia sobre las actuaciones de autoridad fiscal extranjera, lo que implicaría la aplicación extraterritorial del derecho y justicia administrativa mexicanos, lo que sin duda propiciaría conflictos entre los estados involucrados.)

9-. Tampoco procede el medio de ataque administrativo contra actos de autoridad que pretendan hacer efectivas fianzas otorgadas como garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros. En estos casos debe agotarse el juicio contencioso administrativo.

9.8 RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

Una vez integrado el expediente que contenga el recurso, con todos y cada uno de los elementos de juicio necesarios, la autoridad encargada de resolverlos deberá dictar su fallo.

El Código Fiscal de la Federación determina que la resolución que recaiga al recurso, debe basarse en derecho y tendrá que examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer por quien promovió el medio de ataque.

La autoridad que atienda el recurso podrá invocar hechos notorios, pero cuando uno solo de los agravios sea considerado suficiente para desvirtuar la validez del acto combatido, bastará con el análisis de dicho agravio.

Asimismo, la autoridad tiene la facultad de corregir los errores que detecte en la cita de los preceptos legales que se consideren transgredidos y examinará en conjunto los agravios y demás razonamientos hechos valer, pero no se le permite alterar los actos expuestos en el medio de impugnación.

Del mismo modo, podrá revocar una determinación hacendaria cuando detecte su ilegalidad manifiesta y los agravios sean calificados como suficientes, debiendo fundar cuidadosamente el motivo de su posición.

Cabe aclarar que no es posible revocar o alterar los actos fiscales, en la porción no combatida por el promovente del recurso de revocación.

Las posibilidades de resolución del analizado medio de protección son las que citan a continuación:

- 1-. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no presentado o, en su caso, sobreseerlo.
- 2-. Confirmar el acto impugnado.
- 3-. Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

- 4-. Dejar sin efecto el acto de autoridad combatido.
- 5-. Modificar el acto hacendario recurrido o dictar uno nuevo que lo sustituya, siempre y cuando el recurso sea total o parcialmente resuelto a favor de quien promovió el referido medio de combate administrativo.

El tiempo en que debe de resolverse este medio de ataque es únicamente de tres meses, los cuales se contarán a partir de la fecha de interposición del escrito que lo contenga. Una vez terminado dicho plazo se configurará la negativa ficta.

CAPÍTULO X

JUICIO DE NULIDAD

10.1 CONCEPTO DE JUICIO DE NULIDAD

El juicio de nulidad puede definirse como: La resolución de una controversia legítima, por violación o desconocimiento de un derecho, entre los particulares y las autoridades hacendarias o de un carácter administrativo distinto, ante un órgano de naturaleza jurisdiccional, el cual determinará a quien le asiste la razón y el derecho , mediante la acción que marcan las leyes.

10.2 CONTRA QUE ACTOS PROCEDE

El artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa señala lo siguiente:

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

- I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.
- II. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.
- III. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.
- IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.
- V. Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes a favor de los miembros del ejército, de la fuerza aérea y de la armada nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la dirección de pensiones militares o al erario federal. Así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.
Asimismo, tratará asuntos en materia de la Ley de Comercio exterior en los que deba aplicarse algún tratado para evitar la doble tributación; o bien, aquellos que se califiquen como de importancia y trascendencia.
- VI. Las que dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

- VII. Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada.
- VIII. Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.
- IX. Las que requieran el pago de garantías a favor de la federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, así como sus organismos descentralizados.
- X. Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77-bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía o acudir la instancia judicial competente.
- XI. Las que tratan la materia señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.
- XII. Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos.
- XIII. Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.
- XIV. Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo.
- XV. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se consideran definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

10.3 GENERALIDADES DEL PROCEDIMIENTO

Todos los juicios, incluyendo el de tipo Contencioso Administrativo que establece el Código Fiscal de la Federación, se realizan en dos etapas: la

instructiva y la resolutive. La etapa de instrucción, a su vez, se divide en tres fases: la postulatoria, la probatoria y la preconclusiva.

La fase postulatoria comienza con la presentación de la demanda, en la cual, la parte actora plantea sus pretensiones y la demandada sus excepciones y defensas.

En la fase probatoria los litigantes ofrecen sus pruebas; enseguida la sala las admite y ordena su desahogo. En el juicio de nulidad no hay una división clara de esta fase.

Por su parte, en la fase preconclusiva las partes formulan sus alegatos.

La instrucción es una etapa de juicio, la cual consiste en el conjunto de actos de las partes, de los terceros y del tribunal, necesarios para que el expediente se encuentre en estado de dictar sentencia. En esta fase, el propósito es ilustrar al juzgador acerca de cuáles son los puntos controvertidos, y las pruebas en que cada parte apoya sus pretensiones, a fin de obtener una resolución favorable a sus intereses.

Con el cierre de instrucción se inicia la segunda etapa, es decir la de resolución, en la que la sala realiza, para emitir su sentencia, un mecanismo de razonamiento, el cual se denomina lógico-jurídico.

En el procedimiento de anulación que se tramita ante este cuerpo colegiado, esta etapa del proceso abarca desde el momento en que se cierra la instrucción hasta que la sala dicta la sentencia respectiva, lo cual se deberá realizar dentro de los 60 días hábiles que sigan al cierre de instrucción.

Para tal fin, el Magistrado instructor deberá formular un proyecto de sentencia, dentro de los 45 días hábiles posteriores al cierre de instrucción. Sin embargo, si la sentencia es de sobreseimiento no será necesario esperar dicho cierre.

10.4 FASES DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Las partes:

- I. El demandante. La parte actora, como también se le conoce, puede ser un particular en el caso de que pida la nulidad de una resolución que le afecta, o la autoridad administrativa, tratándose de un juicio en donde se demande la nulidad de una resolución favorable al particular.
- II. Los demandados, quienes podrán ser:
 - 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 o entidad de la administración pública federal (Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal, el Servicio de Administración Tributaria; la autoridad fiscal de la entidad federativa o del municipio, cuando actúen en materia de coordinación fiscal, así como las Secretarías del Estado).
- IV. El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

10.5 DEMANDA

La demanda constituye el documento con el que inicia el procedimiento contencioso administrativo.

Se define como un escrito ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, presentado por el afectado por una resolución administrativa, en el cual solicita se declare la nulidad de esa resolución. Dicho recurso debe llenar cierto requisitos legales para su admisión y trámite.

La demanda deberá presentarse ante la Sala Regional, que corresponda al domicilio de la autoridad que emitió el acto impugnado, o enviarse por correo certificado con acuse de recibo, dentro de los 45 días posteriores a la fecha en que surta efectos la notificación del acto impugnado o de que el promovente tuvo conocimiento de su existencia.

Podrá presentarse por correo certificado con acuse de recibo, cuando la sede de la sala que corresponda no coincida con el domicilio del actor.

10.6 REQUISITOS DE LA DEMANDA

Los requisitos fundamentales de la demanda son:

- a) El nombre y domicilio del demandante.
- b) La resolución que se impugna.
- c) El nombre de los demandados y su domicilio en el juicio de lesividad.
- d) Los hechos que originaron la demanda.
- e) Las pruebas que ofrezca.
- f) Los conceptos de impugnación.
- g) El nombre y el domicilio del tercero interesado, en su caso.
- h) La pretensión económica que se solicite, o el cumplimiento de cierto acto, por parte del demandado.

Cuando se omitan los datos indicados en los incisos a), b) y f) el Magistrado Instructor desechará la demanda interpuesta.

Si faltan los datos mencionados en los incisos c), d), e), g) y h), el Magistrado que conozca del asunto formulará un requerimiento al promovente para que los proporcione, dentro de un plazo de cinco días hábiles, apercibido de que si no lo hace se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas la pruebas.

Si no se señala domicilio para recibir notificaciones, en la jurisdicción de la Sala Regional que corresponda o se desconozca el domicilio del tercero, la notificaciones se efectuarán por lista o estrados.

10.7 ANEXOS A LA DEMANDA

- a) Copias para las partes.
- b) La prueba de su personería.
- c) El documento que compruebe la existencia del acto impugnado, con excepción de la negativa ficta.
- d) La constancia de su notificación.

LOS MEDIOS DE PRUEBA SON:

- I. La confesión.
- II. Los documentos públicos.
- III. Los documentos privados.
- IV. Los dictámenes periciales.
- V. El reconocimiento o inspección judicial.
- VI. Los testigos.
- VII. Las fotografías, escritos y notas taquigráficas y, en general todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia.
- VIII. Las presunciones legales y humanas.
- IX. La instrumental de actuaciones.

10.8 DOMICILIO CONVENCIONAL

La parte actora tiene la obligación de señalar un domicilio para recibir notificaciones, en la sede de la Sala Regional que conozca el asunto.

La demanda deberá ser firmada por quien la formule, ya que sin este requisito se tendrá por no presentada, salvo que el promovente no sepa o no pueda firmar, para lo cual imprimirá su huella digital o firmará otra persona a su ruego. Hay que destacar que este requisito se aplica a toda promoción que se interponga ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

10.9 CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Plazos de contestación de la demanda o de su ampliación

Admitida la demanda se correrá traslado de ella al demandado, emplazándolo para que la conteste dentro de los 45 días siguientes a aquel en que el emplazamiento surta efecto. El plazo para contestar la ampliación de la demanda será de 20 días, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efecto la notificación del acuerdo que admita la ampliación. Si no se produce la contestación a tiempo, o ésta no se refiere a todos los hechos, se tendrán como ciertos los que el actor impute de manera precisa al demandado, salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados.

DATOS EN LAS CONTESTACIONES DE LA DEMANDA Y SU AMPLIACIÓN

El demandado, en su contestación propia y en la contestación de la ampliación de la demanda, expresará:

- I. Los incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar.
- II. Las consideraciones que a su juicio impidan se omita decisión en cuanto al fondo, o demuestren que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en el que el actor apoya su demanda.
- III. Se referirá concretamente a cada uno de los hechos que el demandante le impute de manera expresa, afirmándolos, negándolos, expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo como ocurrieron, según sean el caso.
- IV. Los argumentos por medio de los cuales se demuestra la ineficiencia de los conceptos de impugnación.
- V. Las pruebas que ofrezca.

10.10 IMPROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

El Código Fiscal de la Federación establece la improcedencia del juicio, por las causales y contra los actos siguientes:

- I. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante.
- II. Cuya impugnación no corresponda conocer a dicho Tribunal.
- III. Que haya sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, siempre que hubiere identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.
- IV. Respecto de las cuales hubiera consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

- V. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.
- VI. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.
- VII. Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente.
- VIII. Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación.
- IX. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto reclamado.
- X. Que puedan impugnarse en los términos de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercida.
- XI. Dictados por la autoridad para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias, a que se refiere la ley citada en la anterior fracción.
- XII. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de este código o de las leyes fiscales especiales.
- XIII. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que recaiga a un recurso de revocación después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- XIV. Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios, cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados por las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro, de los que México sea parte.

Para demostrar la existencia de un concepto de impugnación se deben satisfacer los siguientes elementos:

- 1.- La cita del precepto violado.
- 2.- La parte de la resolución en la que contenga la afectación jurídica.
- 3.- La justificación conceptual de la violación alegada.

10.11 CAUSALES DEL SOBRESEIMIENTO

Procede el sobreseimiento

- I. Por desistimiento del demandante.
- II. Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere al artículo anterior.
- III. En caso de que el demandante muera durante el juicio, si su pretensión es intransmisible o si su muerte deja sin materia el proceso.

- IV. Si la autoridad demandada deja sin efecto el acto impugnado.
- V. En los demás casos en que por disposición legal haya impedido para emitir resolución en cuanto al fondo.

10.12 CIERRE DE LA INSTRUCCIÓN Y ALEGATOS

Formulación de alegatos

El magistrado instructor, 10 días después de concluida la substanciación del juicio y no habiendo ninguna cuestión pendiente, notificará por listas a las partes que tienen un término de cinco días para formular alegatos de forma escrita, los que deben ser considerados para dictar sentencia.

“ Los alegatos no constituyen otra instancia dentro del procedimiento, sino sólo un medio por el cual las partes pueden argumentarlo que a su derecho convenga, tratando de desvirtuar los cuestionamientos u observaciones formuladas por su contraparte”.

“ No es correcto que mediante los alegatos se quieran introducir nuevos conceptos de impugnación o argumentos que no se hicieron valer en la demanda o en la contestación a la demanda “

Cierre de la instrucción

Al vencerse los cinco días con o sin alegatos, se cerrará la instrucción, sin necesidad de declaratoria expresa.

10.13 SENTENCIA

La sentencia constituye la segunda etapa del proceso, y es la que pone fin al juicio de nulidad y resuelve el fondo de los puntos controvertidos.

Se ha dicho que existen 2 tipos de sentencias que ponen fin al proceso: las de fondo y las interlocutorias por causas de sobreseimiento.

Las de fondo son aquellas que resuelven sobre los hechos controvertidos y, en consecuencia, deciden cuál de las partes en litigio acreditó sus pretensiones.

Las interlocutorias no resuelven sobre las pretensiones materia del proceso, sino derivan de la existencia de alguna de las causas que impiden al tribunal conocer el fondo del asunto, pero que determinan la extinción del juicio.

La sentencia en el contencioso administrativo constituye una resolución jurisdiccional que le pone fin al proceso, la cual decide sobre las pretensiones

que han sido objeto de juicio, y que además constituye la meta, el resultado, tanto de las actividades de las partes como del órgano jurisdiccional.

10.14 REQUISITOS DE LAS SENTENCIAS

Las sentencias están estructuradas en cuatro secciones:

- 1.- El preámbulo.
- 2.- Los resultados.
- 3.- Los considerandos.
- 4.- Los puntos resolutivos.

El preámbulo debe contener el señalamiento del lugar y de la fecha de los que emana la resolución, los nombres de las partes y la identificación del tipo de proceso en que se está dando la sentencia.

Los resultados son consideraciones de tipo histórico descriptivo y en ellos se relatan los antecedentes de todo el asunto, con referencia a la posición de cada una de las partes, sus afirmaciones y los argumentos que han esgrimido, así como la serie de pruebas que las partes han ofrecido y su desahogo; en esta parte, la sala no puede analizar ninguna consideración de tipo estimativo o valorativo.

Los considerandos son la parte medular de la sentencia. Aquí, después de haberse descrito en la parte de resultandos toda la historia y los antecedentes del asunto, se llega a las conclusiones y a las opiniones del tribunal, como resultado del análisis entre las pretensiones y las defensas y también por medio de aquello que las pruebas hayan arrojado sobre la materia de la litis.

Finalmente, los puntos resolutivos son la parte final de la sentencia y es donde se precisa, en forma concreta, si el sentido de la resolución es favorable al actor o al demandado.

PROYECTO Y PRONUNCIAMIENTO DE LA SENTENCIA

Se pronunciará por unanimidad o por mayoría de votos, de Magistrados integrantes de la sala, dentro de los 60 días posteriores al cierre de la instrucción.

10.15 CAUSAS DE ILEGALIDAD DE LAS RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS

La resolución es ilegal cuando se demuestre:

- I. Incompetencia del funcionario que haya dictado el procedimiento del que deriva la resolución.

- II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes que afecte las defensas del particular.
- III. Vicios del procedimiento que afecten defensas del particular.
- IV. Si no se realizaron los hechos que la motivaron.
- V. Cuando la resolución administrativa no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

10.16 TIPOS DE SENTENCIA

La sentencia definitiva podrá:

- 1.- Reconocer la validez de la resolución.
- 2.- Declarar la nulidad de la actuación impugnada.
- 3.- Declarar la nulidad del acto combatido para ciertos efectos.

CUMPLIMIENTO DE LA SENTENCIA

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un acto o procedimiento, éste deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses, contados a partir de que el fallo quede firme.

CAPÍTULO XI

JUICIO DE AMPARO

11.1 JUICIO DE AMPARO

El amparo es aquella instancia que la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le da la posibilidad de protegerse a los individuos afectados por un acto de autoridad que invada sus garantías individuales.

Por ello, el amparo se traduce en un medio de control constitucional que trae como consecuencia, si procede, la inmediata restitución de la garantía violada, restableciendo las cosas al estado que guardaba antes de la violación imputable a la autoridad, misma que tendrá que respetar y cumplir con el mandato dictado por el Poder Judicial de la Federación.

Cabe señalar que el juicio de amparo procede únicamente cuando se han agotado todos los recursos que la ley determina, salvo que el acto de autoridad viole flagrantemente las garantías individuales del sujeto, ya que en este caso el amparo se pedirá por violación directa e inmediata de los derechos fundamentales de la persona.

Sin embargo, a pesar del espíritu de nuestra Constitución, el amparo lejos de ser sencillo y al alcance de todos, es en realidad un juicio complejo y difícil, lo que hace problemático su planteamiento y trámite.

Así las cosas, contra los fallos dictados en contra de los intereses de un particular, por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, puede interponerse el juicio de garantías ante los miembros del Poder Judicial Federal.

Este tipo de amparo, que se conoce como directo y se resuelve por un Tribunal Colegiado de Circuito, se rige por las reglas de la Ley de amparo y se cuenta con un plazo de 15 días para agotarlo.

Si el acto de autoridad es distinto de una sentencia, como por ejemplo, resoluciones o actuaciones administrativas contrarias a los principios constitucionales, vicios del procedimiento que no pueden corregirse por vías ordinarias de impugnación, etc. Entonces procede el amparo indirecto, el cual se tramita ante un juez de distrito, en la forma y términos que fija para tal fin la Ley de Amparo.

11.2 ELEMENTOS DEL JUICIO

El amparo es conocido como la Institución Jurídica por la que una persona física o moral, denominada quejoso ejercita el derecho de acción, ante un órgano Jurisdiccional Federal o Local, para reclamar de un órgano del Estado, Federal, Local o Municipal, denominado Autoridad Responsable un acto una ley, que el citado quejoso estima, vulnera las garantías individuales o el régimen de distribución competencial entre Federación y Estados, para que se le restituya o

mantenga en el goce de sus presuntos derechos, después de agotar los medios de impugnación ordinarios.

a) El quejoso en el amparo

En todo amparo es esencial la presencia de un sujeto actor, titular de la acción de amparo. Tal quejoso es la persona física o moral, que en su carácter de gobernado, ejercita el derecho de acción.

b) El derecho de acción

La acción es la forma de realización de la protección o tutela que se ejerce al respecto de la constitucionalidad y legalidad de los autores de autoridad.

Hay medios de control de la constitucionalidad y de la legalidad por vía de acción y por vía de excepción. El amparo permite que se tutele al gobernado por la vía de acción.

c) El órgano jurisdiccional federal o local

En el amparo el control de la constitucionalidad y legalidad de los actos de autoridad estatal lo ejerce el órgano jurisdiccional. Ese órgano jurisdiccional en forma general y normal es el poder judicial de la federación, o a través de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales Colegiados de Circuito y los Jueces de Distrito.

d) La autoridad responsable

Se denomina autoridad responsable al órgano de autoridad, bien Federal, Local o Municipal, a quien el quejoso le atribuye el acto o actos que se combaten a través del juicio de amparo.

e) El acto reclamado

Debe existir en todo tipo de amparo un acto de autoridad estatal que se imputa por el quejoso a la autoridad responsable. Tal acto puede ser una Ley, un Tratado Internacional, un reglamento o un acto concreto. En toda demanda de amparo deberá establecerse cual es el acto reclamado que se imputa por el quejoso a la autoridad responsable. Así lo exigen los artículos 116, fracción IV y 166 fracción IV, de la Ley de Amparo.

f) Violación de garantías individuales o del sistema de distribución competencial

Es de esencia del amparo que se atribuya a la autoridad responsable una presuntiva violación de garantías individuales. Esta máxima la derivamos de la procedencia constitucional del juicio de amparo prevista en el artículo 103 Constitucional y reiterada en el artículo 1 de la Ley de Amparo.

La violación que se atribuye a la autoridad responsable es presunta, es decir, el quejoso estima que el acto, Tratado, Reglamento o Ley reclamados viola garantías individuales.

g) Restitución o mantenimiento en el goce de presuntos derechos

El fin de todo juicio de amparo es restituir a mantener al quejoso en el goce de sus presuntos derechos. Se menciona presuntos derechos porque el quejoso intenta la acción de amparo pero, el resultado de juicio unas veces es favorable y otras desfavorables.

En el amparo solo se protege a quienes pidieron Amparo y no a quienes no lo solicitaron aunque su situación esté vinculada al quejoso o quejosos.

La sentencia se amparo no hace una declaración general de inconstitucionalidad de la Ley, Tratado o Reglamento o del acto de autoridad estatal impugnados, solo se ampara y protege a quienes pidieron amparo. Esto está expresamente prescrito en la fracción II del artículo 107 Constitucional y en el medio mexicano se le conoce con la denominación de Fórmula Otero.

h) Agotamiento previo de los medios de impugnación ordinarios.

Es requisito absolutamente indispensable que el quejoso, antes de promover el juicio de amparo, agote los recursos o medios de defensa que le otorgue el sistema jurídico que regula el acto o ley que reclamará. Así lo establece rigurosamente la fracción III del artículo 107 constitucional y la fracción XII del artículo 73 de la Ley de Amparo.

11.3 ORGANOS QUE POR LO GENERAL INTERVIENEN EN EL AMPARO EN MATERIA FISCAL SEGÚN SU COMPETENCIA.

- 1.- Suprema Corte de Justicia de la Nación
- 2.- Tribunales Colegiados de Circuito en Materia Administrativa
- 3.- Juzgados de Distrito

11.4 AMPARO INDIRECTO

- 1.- Se pide ante el Juez de Distrito.
- 2.- Procede respecto de las siguientes cuestiones; artículo 114 fracciones I a la VI de la Ley de Amparo.

I.- Contra Leyes federales o locales, Tratados internacionales, Reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamento de leyes locales expedidos por los Gobernadores de los Estados, u otros Reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicio al quejoso.

II.- Contra de actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.

III.- Contra actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido

IV.- Contra actos en el juicio que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución que sea de imposible reparación.

V.- Contra actos ejecutados dentro o fuera de juicio, que afecten a personas extrañas a él, cuando la ley no establezca a favor del afectado algún recurso ordinario o medio de defensa que pueda tener por efecto modificarlos o revocarlos, siempre que no se trate del juicio de tercería.

VI.- Contra leyes o actos de la autoridad federal o de los estados en los casos que a continuación se mencionan:

- Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados.

- Por leyes o actos de las autoridades Estatales que invalidan la esfera de la autoridad federal.

3.- Los requisitos para la demanda de amparo se establecen en el artículo 116 de la Ley de Amparo.

11.5 AMPARO DIRECTO

1.- Resulta competencia de los Tribunales Colegiados de Circuito correspondientes. (artículo 158 de la Ley de Amparo)

2.- Procede en contra de sentencias definitivas y resoluciones que pongan fin al juicio, dictadas por Tribunales Administrativos.

3.- Las violaciones del procedimiento en los juicios seguidos ante los Tribunales Administrativos, sólo se podrán reclamar en vía de amparo al promoverse la demanda en contra de la sentencia definitiva (artículo 159, 160 y 161 de la Ley de Amparo)

4.- La demanda de amparo deberá presentarse por conducto de la autoridad responsable que la emitió. Esta tendrá la obligación de hacer constar al pie del escrito de la misma, la fecha en que fue notificada al quejoso la resolución reclamada y la de presentación del escrito, así como los días inhábiles que mediaron entre ambas fechas.

5.- La suspensión del acto reclamado, se decretará a instancia de parte agraviada. Artículos 124 al 128 y 173 de la Ley de Amparo.

6.- La Suprema Corte de Justicia de la Nación puede ejercer la facultad de atracción contenida en el párrafo final de la fracción V del artículo 107 constitucional.

CONCLUSIONES DEL CASO DE ESTUDIO

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, resulta evidente que la práctica de las visitas domiciliarias están sujetas a disposiciones y formalidades legales que deben de observar las autoridades fiscales, con la finalidad de que todas sus actuaciones se encuentren apegadas a derecho, por lo que a continuación se señalan las conclusiones mas importantes:

PRIMERA.- La orden de visita domiciliaria, debe contener completo y correcto el nombre y domicilio del contribuyente sujeto a visita domiciliaria, sin utilizar abreviaturas.

SEGUNDA.- Los visitantes deberán de entregar la orden de visita al contribuyente visitado o a su representante legal, si no estuvieran presentes les deberá dejar citatorio, para el día hábil siguiente.

TERCERA.- En caso de no atenderse el citatorio por el visitado o el representante legal, se iniciará la visita con un tercero que se encuentre en el domicilio, donde se realiza la visita domiciliaria.

CUARTA.- La práctica de visitas domiciliarias deberá hacerse en días y horas hábiles, únicamente se practicarán en días y horas inhábiles en los casos previstos por el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación.

QUINTA.- Los visitantes deberán de identificarse en forma pormenorizada ante el contribuyente visitado, su representante legal o la persona con la que se entienda la diligencia, debiendo circunstanciar en acta este hecho.

SEXTA.- El representante legal deberá acreditar su personalidad con poder para actos de administración o de dominio.

SÉPTIMA.- El contribuyente visitado o representante legal, deberá de nombrar los testigos y sólo en el caso de que no se nombren o no acepten el cargo los nombrados, lo auditores los podrán nombrar.

OCTAVA.- En el caso de que exista sustitución de testigos, se deberá de especificar porqué razón dejaron de ser los testigos anteriores.

NOVENA.- En todas las actas que se levanten se deberán circunstanciar debidamente los hechos u omisiones que se conocieron, así como los procedimientos de revisión que se han realizado.

DÉCIMA.- Al levantar la última acta parcial, se señalaran todas las observaciones detectadas, una vez levantada no se podrán observar otros hechos diferentes.

DÉCIMA PRIMERA.- Cuando se requiera documentación al contribuyente deberán otorgarle los plazos previstos en el artículo 53 del Código Fiscal de la Federación.

DÉCIMA SEGUNDA.- Las visitas domiciliarias deberán ser concluidas en un término de seis meses, sólo en caso de que exista oficio de ampliación de la auditoría, se continuará la revisión por seis meses más, dicho oficio lo firmará quien emitió la orden, si existiera segunda ampliación el oficio deberá de ser firmado por el administrador general de auditoría.

DÉCIMA TERCERA.- La liquidación que se emita, como consecuencia de la visita domiciliaria deberá de cumplir con las formalidades del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

DECIMA CUARTA.- Se podrá presentar recurso de revocación durante los 45 días siguientes a la notificación de la resolución, antes de acudir al tribunal fiscal.

DECIMA QUINTA.- En caso de que la resolución impugnada en recurso de revocación sea desfavorable al particular se podrá presentar juicio de nulidad en contra de ésta.

DECIMA SEXTA.- En caso de que la sentencia del tribunal sea desfavorable al particular se podrá presentar juicio de amparo.

FUENTES CONSULTADAS

- 1.- Daniel Diep Diep Las mil y una defensas del contribuyente Editorial PAC, S.A. de C.V. Segunda edición. México. 1998
- 2.- Daniel Diep Diep Exégesis del Código Fiscal de la Federación Editorial PAC, S.A. de C.V. Primera edición. México.1999.
- 3.- Daniel Diep Diep Defensa Fiscal Editorial PAC, S.A. de C.V. Primera edición. México. 1999
- 4.- Daniel Diep Diep Fiscalística Editorial PAC, S.A. de C.V. Segunda edición México.1999.
- 5.- Martínez Bahena Jose Luis. Análisis jurídico de la visita domiciliaria como medio de comprobación fiscal. Editorial SISTA. Segunda edición. México. 2001.
- 6.- Molina Aznar Victor E. Detalles Fiscales que usted debe saber Ediciones Fiscales ISEF Séptima Edición. México. 2003.
- 7.- Molina Aznar Victor E. Como estar preparado ante una Auditoría Fiscal Ediciones Fiscales ISEF Séptima Edición. México. 2003.
- 8.- Folleto denominado Carta de los derechos del contribuyente auditado preparado por el servicio de administración tributaria y por la administración de asistencia al contribuyente.

LEGISLACIÓN

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Ediciones Delma.
- 2.- Código Fiscal de la Federación Editorial: International Thomson Editores, S.A. de C.V. México.
- 3.- Código de Procedimientos Civiles.
- 4.- Ley del Impuesto sobre la Renta.
- 5.- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- 6.- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- 7.- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- 8.- Ley del Impuesto al Activo.