

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN**



**TESIS: "LA VISITA DOMICILIARIA
EN EL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA"**

PRESENTA:

LAURO GUTIÉRREZ VÁSQUEZ

PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO EN CONTADURÍA

Director de tesis:

M.F. JOSÉ MARÍA ARMENDÁRIZ PALOMARES

MEXICALI, BAJA CALIFORNIA, MÉXICO

DICIEMBRE 2005

Dedicatorias

*A mis padres, por su comprensión y apoyo en mi
formación profesional:*

*Frank Gutiérrez Aguilar
Soledad Vásquez Hernández*

A mis hermanos:

*Rocío, Omara, Blanca Esthela,
Rosa icela, Margarita, Paulina,
Hortensia, Lorenza y José*

Agradecimientos

C.P. Nolberto González Grajeda, por su apoyo personal.

*Dra. Marina del Pilar Olmeda García, por su dedicación,
paciencia y comprensión.*

*M.F. José María Armendáriz Palomares
Por su apoyo y comprensión
C.P. y M.I. Esther Eduwiges Corral Quintero, por sus
consejos.*

*A mis compañeros de maestría, por su amistad
incondicional.*

A mis maestros, por su tiempo y dedicación.

ÍNDICE

DEDICATORIAS AGRADECIMIENTOS

CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN	Página
1.1. Planteamiento del problema	7
1.2. Objetivos de estudio	9
1.3. Importancia y limitaciones del estudio	9
1.4. Propuesta Metodológica	11
1.5. 1.5. Definición de términos	12
1.6. CAPÍTULO II. ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA VISITA DOMICILIARIA	
2.1. Antecedentes históricos de la visita domiciliaria	18
CAPÍTULO III. LA FISCALIZACIÓN CONCURRENTE	
3.1. Antecedentes de la fiscalización concurrente	24
3.2. La Coordinación Fiscal entre los Estados y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público	25
3.3 La Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal	26
3.4 La facultad de celebrar Convenios de Colaboración Administrativa	27
3.5 Las autoridades de los Estados actúan como autoridades fiscales federales	28
3.6 Facultades y obligaciones de los Estados.	29
3.7 Normatividad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público	30
3.8 Contribuyentes que no podrán fiscalizar las Entidades Federativas	31
3.9 Actualización del padrón de contribuyentes	31
3.10 Facultades de Determinación de Impuestos omitidos e imposición de multas en el Convenio de Colaboración Administrativa	32
3.11 Facultades de Comprobación en el Código Fiscal de la Federación	34
3.12 Autoridades fiscales competentes para ejercer las facultades de Comprobación	34
CAPÍTULO IV. BASES CONSTITUCIONALES DE LA VISITA DOMICILIARIA	
4.1. Antecedentes Constitucionales de la visita domiciliaria	37
4.2. Requisitos Constitucionales de los actos de molestia y su aplicación a Las visitas domiciliarias	
4.2.1. Requisitos esenciales	
4.2.1.1. Mandamiento por escrito	38
4.2.1.2. Emitida por autoridad competente	41
4.2.1.3. Fundamentación y motivación del acto de autoridad	42
4.2.1.4. Efectuarse la visita en el domicilio fiscal	43
4.2.1.5. Consignar el nombre del visitado	44

4.2.1.6. Contenga firma autógrafa	45
4.2.1.7. Precise el objeto	45
4.2.1.8. Señale el periodo de revisión	46
4.2.1.9. Consigne los nombres de los visitadores	47
4.2.1.10 Exhibición de la documentación y papeles en el domicilio fiscal	47
4.2.2. Requisitos formales	
4.2.2.1. Levantarse Acta circunstanciada	48
4.2.2.2. En presencia de dos testigos	49
4.2.2.3. Por la autoridad que practique la diligencia	50

CAPÍTULO V. DESARROLLO DE LA VISITA DOMICILIARIA

5.1. La entrega de la orden	54
5.2. La identificación del visitado o de persona con la que se entiende la Diligencia	55
5.3. Requisitos para que la visita se entienda con un tercero distinto del destinatario de la orden	55
5.4. Facultades que los visitadores pueden ejercer antes del inicio de la Visita	57
5.5. La visita en el nuevo y en el anterior domicilio del destinatario de la orden	58
5.6. El citatorio para la entrega de orden	59
5.7. Consecuencias de la falta de atención del citatorio	60
5.8. La identificación de los visitadores	61
5.9. La autoridad y sus agentes	62
5.10. Pormenores del documento identificador de los visitadores	64
5.11. Importancia de la identificación de los visitadores	65
5.12. La importancia del levantamiento del acta inicial	65
5.13 Los testigos de la visita	66
5.14 La compulsión a terceros	67
5.15 Las Actas Parciales	68
5.16 Conclusión de la visita domiciliaria	70
5.17 Días y horas hábiles para la práctica de la visita domiciliaria	73
5.18 Autocorrección Fiscal	75
5.19 Determinación o liquidación de créditos	80

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	83
---------------------------------------	-----------

FUENTES CONSULTADAS	89
----------------------------	-----------

CAPÍTULO I INTRODUCCIÓN

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El sistema de tributación previsto en nuestra legislación es de autoderminación; los contribuyentes deben determinar las contribuciones a su cargo, aplicando para ello de manera estricta las disposiciones fiscales relativas.

De esta manera, en las contribuciones causadas por ejercicios, los contribuyentes están obligados a presentar pagos provisionales y la declaración anual; inclusive se les exige retener y enterar impuestos a cargo de terceros, además deben cumplir con una serie de obligaciones formales como la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, presentación de declaraciones informativas, entre otras.

Con la finalidad de verificar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o créditos fiscales a cargo, así como la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, nuestro sistema jurídico contempla diversas normas que otorgan facultades de comprobación a las autoridades. Dentro de las facultades destaca la posibilidad de practicar visitas domiciliarias.

La validez de los actos de autoridad está condicionados a su motivación y fundamentación, acrecentándose estos requisitos en aquellos actos que implican una molestia mayor para los ciudadanos.

La visita domiciliaria es la facultad fiscalizadora conferida a la autoridad tributaria para constituirse en el domicilio de un particular, con el objeto de verificar si cumple adecuadamente con sus obligaciones fiscales, y en caso de no haberlo hecho conforme a

la ley, ejercer sus atribuciones de determinación de contribuciones, aplicar sanciones o, en su caso, actuar ante la posible comisión de un delito en materia fiscal.

El desarrollo de la visita domiciliaria se encuentra sujeto a una serie de requisitos constitucionales y legales, que de no ser cumplidos por parte de las autoridades visitadoras, pueden llevar a que el procedimiento administrativo adolezca de importantes violaciones que originen la nulidad del mismo.

Los requisitos Constitucionales y Legales que las órdenes de visita domiciliaria deben contener son:

- A. Constar por escrito
- B. Ser emitida por autoridad competente
- C. Fundar y motivar el mandamiento
- D. Señalar la Autoridad que lo emite
- E. Expresar el objeto o propósito de la orden
- F. Ostentar la firma del funcionario competente
- G. Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita o los datos necesarios para su identificación
- H. El lugar o lugares donde deba practicarse la visita
- I. El nombre de las personas que deban efectuar la visita

Con el presente trabajo, se abordara el tema, de una forma metodologica y clara, en el que se analizará los requisitos Constitucionales Esenciales y Formales que deben contener las órdenes de visita domiciliarias, así como los requisitos Formales que

deben cumplirse durante el desarrollo de una visita domiciliaria establecidos en el Código Fiscal de la Federación, la normatividad vigente relacionada con la visita domiciliaria.

1.2. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

En este estudio, se intentarán alcanzar los siguientes objetivos:

- Analizar los requisitos Constitucionales Esenciales y Formales aplicables a las órdenes de visita domiciliarias.
- Analizar los requisitos Formales establecidos en el Código Fiscal de la Federación aplicable a las órdenes de visita domiciliaria, así como los requisitos formales que deben cumplirse durante el desarrollo de una visita domiciliaria
- Revisar la normatividad fiscal vigente relacionado con la visita domiciliaria.

1.3. IMPORTANCIA Y LIMITACIONES DEL ESTUDIO

La visita domiciliaria es un procedimiento administrativo que se inicia con la finalidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en su caso, emitir la resolución definitiva que determina el crédito fiscal y que afecta la esfera jurídica del contribuyente.

La visita domiciliaria no se puede iniciar y desarrollar de manera arbitraria, sino que se debe ceñir a una serie de formalidades y requisitos de procedimientos establecidos en la

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en el Código Fiscal de la Federación.

Cuando no existe correspondencia entre el procedimiento o la resolución que deriva de este procedimiento y las normas legales, el contribuyente se encuentra en la posibilidad de reclamar la nulidad de la resolución definitiva.

Los requisitos que debe satisfacer la orden de visita domiciliaria que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes: Constar por escrito; señalar la autoridad que lo emite; estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida, cuando se ignore el nombre o nombres de las personas a las que va dirigida, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación y si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además la causa legal de la responsabilidad.

El trabajo de tesis se centra en analizar los requisitos Constitucionales y legales de la orden de visita domiciliaria y los requisitos formales que deben cumplirse en el desarrollo de una visita domiciliaria, de conformidad con lo que establece el Artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y los Artículos 38, 43 y 44 del Código fiscal de la Federación.

El Estudio planteado ayudará al personal de fiscalización a la realización de sus actividades cotidianas y tener presente los requisitos que deben satisfacer las órdenes de visitas domiciliarias, con la finalidad de evitar la impugnación del acto administrativo por parte de los contribuyentes.

1.4. PROPUESTA METODOLÓGICA

En esta tesis se analizará en primer término los requisitos Constitucionales relacionados con actos de molestia de las autoridades fiscales, los cuales se establecen en el primer párrafo del Artículo 16 Constitucional y, por lo tanto, para que una autoridad (gobernante) este en posibilidad de llevar a cabo actos que pretendan molestar en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, a un gobernado, estos deberán cumplir con los requisitos siguientes: Constar en mandamiento escrito, Se ordene o emitan por autoridad competente y que se funde y motive la causa legal del procedimiento.

En segundo término se analizará El Código Fiscal de la Federación, como ordenamiento jurídico rector de los procedimientos fiscales, establece los requisitos formales que deben cumplirse durante el desarrollo de una visita domiciliaria, y en algunos casos retoma dichos requisitos a partir de lo preceptuado en el ordenamiento Constitucional. El inicio y desarrollo de la visita domiciliaria se encuentra regulado en los artículos 43 al 47 del Código Fiscal de la Federación.

Por último se analizará la Normatividad vigente emitida por el Servicio de Administración Tributaria.

1.5. DEFINICIÓN DE TERMINOS

ABUSO DE AUTORIDAD: Conducta inadecuada seguida por un servidor público, que excede el estricto cumplimiento de sus funciones. Dicha conducta, generalmente, es sancionada por la ley, ya como infracción, ya como delito.

ABUSO DE CONFIANZA: Delito mediante el cual una persona, en perjuicio de otra, dispone para sí o para un tercero, de cualquier bien mueble ajeno, el que se le ha transmitido como simple detentador.

ACTO ADMINISTRATIVO: Declaración unilateral de voluntad, de una parte de la administración pública, susceptible de crear derechos y obligaciones, o situaciones jurídicas de naturaleza administrativa, hacia si misma, o hacia los gobernados.

ACTO DE AUTORIDAD: Manifestación unilateral y expresa de un órgano gubernamental que investido de su potestad pública y poder de decisión, afecta en alguna forma la esfera jurídica de los gobernados con sus determinaciones. El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos fija los requisitos que todo acto de autoridad gubernativa debe satisfacer.

ACTO DE MOLESTIA: El realizado por la administración pública, por sus representantes, en cumplimiento de las funciones jurídicas que a la misma atañen.

AUDITOR: Profesional capacitado para practicar auditorías.

AUDITORÍA: En un sentido lato es una voz que indica la realización de una revisión. En sentido estricto, el vocablo se utiliza para referirse a la revisión de los elementos integrantes de la contabilidad, de una persona o de una institución, para determinar su grado de exactitud.

AUTORIDAD: Es una persona o institución facultada por la ley para hacer cumplir sus determinaciones. Esta persona o institución puede hacer uso de la fuerza para obligar al acatamiento de sus órdenes. La Suprema Corte Justicia de la Nación ha sostenido: “ las Autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite”.

CÓDIGO: Ordenamiento legal que compila una serie de preceptos relativos a una rama del derecho.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: Conjunto de disposiciones legales, de carácter sustantivo y adjetivo, relativas a la materia fiscal. Este ordenamiento contiene reglas de carácter general; derechos y obligaciones de los contribuyentes; facultades de la autoridad tributaria; procedimientos fiscales; infracciones y delitos de tipo fiscal.

COMPETENCIA: Serie de facultades que la ley atribuye a determinada autoridad para conocer de ciertos asuntos y resolverlos, pudiendo afectar así los intereses de los gobernados.

CONTRIBUCIÓN: Parte de la riqueza de una persona que aporta al sostenimiento de gobierno, por disposición de la ley fiscal.

CONTROVERSIA: Existencia de interés contrapuesto, entre dos o mas personas, que se sujeta a la decisión de un juez o arbitro.

COORDINACIÓN: Acuerdo de voluntades que modifica o extingue derechos y obligaciones.

COORDINACIÓN FISCAL: Institución jurídica mediante la cual la Federación delega a las autoridades locales y municipales el ejercicio de ciertas funciones tributarias.

CRÉDITOS FISCALES: Se llama así, a todos los ingresos que percibe el gobierno, que provienen de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, de los que deriven de responsabilidades que el poder público tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como de aquellos a los que la ley considere con tal calidad.

DOBLE TRIBUTACIÓN: Fenómeno que se presenta cuando se grava en dos o mas ocasiones un mismo objeto.

DOMICILIO FISCAL: Es el sitio señalado por un contribuyente, ante la autoridad recaudadora, en donde cumplirá con sus obligaciones tributarias, pudiendo, además la autoridad hacendaría ejercer en dicho lugar sus facultades de comprobación.

ENTIDAD: Corporación que forma parte de la Administración Pública Federal, como organismos descentralizados, empresas de participación estatal y los fideicomisos públicos, regulados por la Ley Orgánica de la Administración Publica Federal y por la Ley Federal de Entidades Paraestatales.

ESTADO: Organización jurídico política que se compone de un pueblo, que ocupa un territorio, bajo el mando de un poder o gobierno.

FACULTADES: Conjunto de atribuciones conferidas a una persona de naturaleza pública o privada, por parte de ciertas normas jurídicas, que le permiten desarrollarlas de acuerdo con el marco legal ya establecido.

FEDERACIÓN: Unión de varios Estados soberanos que ceden algunas de sus facultades principales para formar un Estado mas grande y mas poderoso.

FISCAL: Palabra que hace alusión directa al Estado, en especial a la parte relativa a la hacienda pública.

FISCALIZACIÓN: Sistema de control gubernamental que tiene una connotación muy amplia; se entiende como inspección, auditoría, vigilancia, por citar varios ejemplos, en términos generales se trata de un mecanismo de control para cerciorarse de que se cumple con la ley, por parte de los gobernados.

FISCO: Se denomina así a la autoridad recaudadora de contribuciones.

FUNDAMENTO: Cita de disposiciones legales, reglamentarias o de cualquier otro nivel jurídico, que se contiene en determinado documento público o privado.

IMPUESTO: Exacción que fija la ley tributaria, a cargo de las personas físicas o colectivas, cuya finalidad es satisfacer el gasto público.

INFRACCIÓN: Conducta que realiza una persona, que contraviene disposiciones jurídicas de tipo administrativo. Se sanciona por una autoridad perteneciente a la administración pública, con castigos administrativos, como: multas, arrestos hasta por 36 horas, clausuras, entre otros.

METODO: Modo razonado de obrar o hablar: proceder con método (SINON. Procedimiento, técnica, teoría, tratamiento, sistema V, Tb, enseñanza y ordenación)// modo de obrar habitual: cada uno tiene su método.

OBLIGACIÓN: f. Aquello que alguien está obligado a hacer.// f. Imposición o exigencia moral que debe regir la voluntad libre.// Vínculo que sujeta a hacer a abstenerse de hacer algo, establecido por precepto de ley, por voluntario otorgamiento o por derivación recta de ciertos actos.

OPERATIVO: Adj. Dicho de una cosa. Que obra y hace su efecto.// Adj. Preparado o listo para ser utilizado o entrar en acción.

REVISIÓN: f. Acción de revisar.// f. Mil comprobación, en cada año de los siguientes al respectivo reemplazo, de las excepciones y exenciones variables del servicio militar.

CAPÍTULO II.
ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA VISITA DOMICILIARIA

2.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA VISITA DOMICILIARIA

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.

a) 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, Tudela, Zaragoza y Daroca, éste señala la posibilidad de libertad bajo fianza.

- Año 1265, Fuero de Ejea, aparece la figura del 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 nobleza y 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.

b) 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.

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.

c) 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 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 señalan 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 Massachusetts 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 más que por tasas que ellos mismos hubiesen consentido previamente. Al no obtener autorización a dicha petición se llega al conflicto armado y Tomás 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 las leyes por escrito.

En la Constitución Federal de los Estados Unidos de América, promulgada el 17 de septiembre de 1787, no se señalan las Garantías Individuales, porque 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.

d) 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.

e) 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.

f) México

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

•"Art. 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 de 1824, consagraba ese acto de autoridad en su artículo 152, el cual preceptuaba:

- "Ninguna autoridad podrá librar orden 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 ese precepto constitucional se adecuó y las visitas domiciliarias se pasan a regular en el actual artículo 16 Constitucional, concretamente, en su párrafo segundo.

CAPÍTULO III.
LA FISCALIZACIÓN CONCURRENTE

3.1 ANTECEDENTES DE LA FISCALIZACIÓN CONCURRENTE

Las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas y las de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebraron a partir del año 1997, un nuevo Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, mediante el cual fueron delegadas a los Estados, ciertas facultades de la Secretaría, para la realización de actos de fiscalización del IVA, ISR, IMPAC e IEPS, mediante la ejecución de un programa denominado “**Fiscalización Concurrente**”.

Cabe señalar que para el ejercicio de las facultades de comprobación, esto es, la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, los Estados, en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro de su territorio, están facultados para ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimiento de los contribuyentes afectos a los impuestos antes mencionados, así como a ordenar y practicar revisiones en las oficinas de la autoridad competente.

Es, en este ámbito, en el que se llevan a cabo por parte de las áreas de auditoría de los Estados, una amplia gama de métodos de revisión, entre los cuales se distinguen las auditorías en visita domiciliaria, mismas en las que por disposición legal, deben levantarse actas de auditoría fiscal.

Por lo anterior, en el presente capítulo, y para ubicar el medio en el que se desenvuelven las áreas de auditoría en lo concerniente a la fiscalización de impuestos

federales coordinados, se analiza brevemente el marco de colaboración administrativa, así como las facultades y métodos de comprobación utilizados por las autoridades competentes de las Entidades Federativas.

3.2 LA COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LOS ESTADOS Y LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

El Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se sustenta en la Ley de Coordinación Fiscal (LCF), la cual es el instrumento legal que establece las bases a que deberán sujetarse las partes, en este caso la Federación, los Estados y los Municipios, que hayan asumido el compromiso de coordinarse. La propia ley en su artículo 10, establece que las Entidades Federativas que quieran coordinarse, lo harán mediante la suscripción de un convenio de adhesión a dicho sistema, con lo cual se formaliza jurídicamente la participación de las Entidades Federativas.

Para el ejercicio de la función de la fiscalización de impuestos federales, las autoridades fiscales de las entidades federativas, han sido dotadas de atribuciones que se materializan a través del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal. Para analizar este punto, conviene ubicar dentro de los objetivos de la Ley, el que se refiere a las reglas de Colaboración Administrativa. Al respecto, la Ley de Coordinación Fiscal en su artículo primero, establece los siguientes objetivos:

- a) Coordinar el sistema fiscal de la Federación con los estados, municipios y Distrito Federal;
- b) Establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales;
- c) Distribuir entre los estados municipios y el Distrito Federal la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales;
- d) Fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales;
- d) Constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases para su organización y funcionamiento.

3.3 LA ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL

Las entidades federativas se adhirieron al Sistema Nacional de coordinación Fiscal mediante la celebración de convenios de adhesión con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; artículo 10 de la mencionada Ley, posibilita la adhesión en los siguientes términos:

ARTICULO 10.- “Los Estados que desean adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir las participaciones que establezca la Ley, lo harán mediante convenio que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que deberá ser autorizado o aprobado por su legislatura, también, con autorización de la legislatura podrán dar por terminado el convenio”.

3.4 LA FACULTAD DE CELEBRAR CONVENIOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA

Corresponde al artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal, señalar las bases de la colaboración administrativa entre las entidades federativas y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los siguientes términos:

ARTICULO 13 , - “El Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Publico, y los Gobiernos de los Estados que se hubieren adherido al Sistema Nacional de coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios de coordinación en materia de Administración de Ingresos Federales , que comprenderían las funciones del Registro Federal de contribuyentes, Recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades o de los municipios cuando así se Pacté expresamente”

“En los convenios a que se refiere artículo se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de la misma. Dichos convenios se publicarán en el periódico oficial del Estado y en el Diario Oficial de la Federación, y surtirán sus efectos a partir de las fechas en que el propio convenio se establezcan o en su defecto, a partir del día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación.”

Como podemos apreciar en la transcripción de los párrafos anteriores, las funciones de administración y de ingresos federales en las que podrán colaborar las entidades federativas son las RFC, recaudación, fiscalización y administración.

3.5 LAS AUTORIDADES DE LOS ESTADOS ACTUAN COMO AUTORIDADES FISCALES FEDERALES

El carácter de actuación de las autoridades fiscales de las entidades federativas en el ejercicio de las facultades que se les confiere en el Convenio de Colaboración Administrativa, de conformidad con el artículo 14 de la Ley de Coordinación Fiscal es como **AUTORIDADES FISCALES FEDERATIVAS**, textualmente, preceptúa lo que enseguida se nota:

Artículo 14.- “las autoridades fiscales de las Entidades que se encuentren adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y las de sus municipio, en su caso, serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos, respectivos, como autoridad fiscales federales. En contra de los actos que realicen cuando actúen de conformidad con este precepto, solo procederán los recursos y medios de defensa que establezcan las leyes federales.”

La Secretaría de Hacienda y Crédito Publico conservará la facultad de fijar a las entidades federativas y sus municipios los criterios generales de la interpretación y de aplicación de las disposiciones fiscales y de las reglas de colaboración administrativa que señalen

Los convenios y acuerdos respectivos.

De lo anterior se concluye que para que los Estados puedan ejercer las funciones de administración de ingresos federales, deberán estar adheridos al Sistema Nacional

de Coordinación Fiscal y haber firmado el Convenio de Colaboración Administrativa antes mencionado.

El Convenio de Colaboración Administrativa, establece entre otras facultades y responsabilidades para los estados, las correspondientes a la realización de actos de comprobación en materia de Impuestos al Valor Agregado (IVA), Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Activo IMPAC) e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS), mediante un programa coordinado denominado **<FISCALIZACION CONCURRENTE>**, señalando los términos y las excepciones para su ejercicio. A continuación se analizan en forma resumida los puntos que a nuestro juicio debemos destacar en materia de fiscalización, para dar marco al presente apartado.

3.6 FACULTADES Y OBLIGACIONES DE LOS ESTADOS

Las materias que señala la cláusula segunda del Convenio antes mencionados en las que los estados ejecutan acciones hacendarías en el ámbito de su competencia, es decir, dentro de su territorio, son: IVA, ISR, IMPAC, IEPS, Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículo (ISTUV) Multas Impuestas por las Autoridades Administrativas Federales No. Fiscales, y el ejercicio de las facultades relacionadas con las actividades de requerimiento de las declaraciones omitidas, la verificación de la expedición de comprobantes fiscales y la verificación de la legal estancia o tenencia de vehículos de procedencia extranjera.

De las anteriores materias coordinadas, de conformidad con el Convenio en cuestión, las entidades federativas asumieron facultades y obligaciones para la realización de actos de comprobación del Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Activo e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en los términos que se señalan en las cláusulas séptima y octava.:

3.7 NORMATIVIDAD DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Conviene destacar que en el Convenio de Colaboración Administrativa vigente, al igual que en convenios anteriores, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se reserva el ejercicio de la facultad de emitir la normatividad, entendiéndose como tal: “Las disposiciones que se emitan a través de instructivos, circulares, manuales de procedimientos y de operación, resoluciones de carácter general y criterios que regulan las contribuciones en materia de este Convenio, así como la aplicación del mismo, entre otras, las que señalen el manejo del sistema de compensación de fondos y de rendición de cuenta comprobada”. El último párrafo de la cláusula VIGESIMAPRIMERA establece que a normatividad es obligatoria para el Estado.

3.8 CONTRIBUYENTES QUE NO PODRÁN FISCALIZAR LAS ENTIDADES FEDERATIVAS

Las entidades federativas no podrán fiscalizar a los siguientes contribuyentes:

- Los que integran el Sistema Financiero a que se refiere el último párrafo de la fracción III, del artículo 7-B de la LISR.
- Las sociedades mercantiles que cuentan con autorización de la SHCP para operar como controladoras y controladas, en los términos del Capítulo IV del Título II, de la LISR.
- Los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria de la Federación, sujetas a control presupuestal.
- Las entidades y sujetos, respecto de los cuales no tengan competencia las Administraciones Locales de la Secretaría.

3.9 ACTUALIZACIÓN DEL PADRON DE CONTRIBUYENTES

Los estados deberán realizar los actos de verificación necesarios para mantener actualizado el padrón de contribuyentes en una proporción anual de 20% de dicho padrón.

3.10 FACULTADES DE DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS OMITIDOS E IMPOSICIÓN DE MULTAS EN EL CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA

La fracción I de la cláusula séptima del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal (CCAMFF) establece las facultades que deberá ejercer el estado en materia de determinación de impuestos omitidos y su actualización, sus accesorios e imposición de multas. Al respecto, en el cuadro siguiente se muestra cada una de ellas:

FACULTADES DE DETERMINACION DE IMPUESTOS OMITIDOS E IMPOSICIÓN DE MULTAS EN EL CCA

<u>CONCEPTO</u>	<u>FACULTADES</u>
DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS OMITIDOS	<u>DETERMINAR LOS IMPUESTOS OMITIDOS</u> , SU ACTUALIZACION, ASÍ COMO SUS ACCESORIOS A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES FISCALIZADOS POR EL PROPIO ESTADO, RESPONSABLES SOLIDARIOS Y DEMÁS OBLIGADOS COPN BASE EN HECHOS QUE CONOZCA, DERIVADO DEL EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACION, CONFORME A LA LEGISLACION FISCAL FEDERAL APLICABLE.

<u>CONCEPTO</u>	<u>FACULTADES</u>
IMPOSICIÓN DE MULTAS	<u>IMPONER LAS MULTAS</u> QUE CORRESPONDAN POR INFRACCIONES AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y DEMÁS DISPOSICIONES FISCALES FEDERALES, QUE CONFORME AL CONVENIO CORRESPONDA APLICAR A LAS AUTORIDADES FISCALES DEL ESTADO.
CONDONACIÓN DE MULTAS	<u>CONDONAR LAS MULTAS</u> QUE IMPONGA EN EL EJERCICIO DE SUS FACULTADES DELEGADAS DE COMPROBACION DE IMPUESTOS.
NOTIFICACIÓN DE LAS RESOLUCIONES	<u>NOTIFICAR LAS RESOLUCIONES</u> QUE DETERMINEN LOS CREDITOS FISCALES QUE SE GENEREN CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES A QUE SE REFIERE LA CLÁUSULA SÉPTIMA DEL CCAMFF.

3.11 FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Las autoridades fiscales competentes para ordenar y realizar los actos de comprobación señalados en el Convenio de Colaboración Administrativa, deberán hacerlo en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones federales aplicables, en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro del territorio del estado, Las facultades para efectuar actos de comprobación se regulan por el Código Fiscal de la Federación.

Las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y por lo tanto las entidades federativas coordinadas en el ejercicio de la función de fiscalización, se establecen de manera expresa en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; en este mismo artículo se desprenden los objetivos y métodos de revisión que legalmente pueden aplicar las mencionadas autoridades.

3.12 AUTORIDADES FISCALES COMPETENTES PARA EJERCER LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN

De origen, las autoridades fiscales federales son competentes para el ejercicio de las facultades de comprobación del artículo 42 del CFF. Las del Servicio de Administración Tributaria (SAT), lo son en virtud de las atribuciones que expresamente le confiere la Ley del Servicio de Administración Tributaria en el artículo 7°, fracción VII de

<vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones>.

Asimismo son competentes las autoridades fiscales de las entidades federativas en los términos y con las limitantes señaladas en la Ley de Coordinación Fiscal y en el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal.

Como se observa en el artículo 42 en comento, las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los contribuyentes responsables solidarios o terceros relacionados, están facultadas para ordenar y practicar actos de revisión, mediante visitas domiciliarias o en sus propias oficinas. De aquí se derivan los diferentes métodos de revisión fiscal del Programa de Fiscalización Concurrente:

CAPÍTULO III.
BASES CONSTITUCIONALES DE LA VISITA

4.1. ANTECEDENTES CONSTITUCIONALES DE LA VISITA

DOMICILIARIA

La norma suprema de nuestro país es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y parte fundamental de este ordenamiento regula lo relativo a las garantías individuales, es decir, los derechos mínimos que las autoridades están obligadas a respetar de todo individuo por el solo hecho de ser persona.

Toda autoridad fiscal requiere de facultades para poder verificar si lo declarado por los contribuyentes por concepto de contribuciones a su cargo son las correctas o bien para cerciorarse del debido cumplimiento de todas las obligaciones a cargo de ellos son satisfechas en los términos de la legislación tributaria en vigor.

La facultad revisora de la autoridad fiscal tiene su origen normativo en el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por constituir verdaderos actos de molestia para el gobernado; del mismo modo, el referido numeral establece de manera clara como excepción al principio de inviolabilidad del domicilio del gobernado, a las revisiones que en materia fiscal realicen las autoridades administrativas, y como un claro ejemplo de dicha excepción, a la visita domiciliaria.

Al mismo tiempo que la Constitución garantiza en su artículo 16 la inviolabilidad del domicilio, en su artículo 31 fracción IV impone la obligación de contribuir a los gastos públicos de la manera que dispongan las leyes; de modo que el respeto a la intimidad de los individuos no puede vincularse del cumplimiento de los deberes constitucionales a cargo de todo habitante del país, aunque sea evidente que toda visita domiciliaria afecta

el recinto privado de la persona, ya que el respecto mismo de la constitución exige la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Entre las garantías que la constitución señala para los efectos de la practica de las visitas domiciliarias, en primer lugar, las que se refieren a que en toda visita para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales se deberán observar las formalidades que la propia Carta Magna prescribe para los cateos, y en segundo termino se exige la sujeción de la autoridad que practique la diligencia a las leyes respectivas, que en materia viene a ser el Código Fiscal de la federación.

4.2. REQUISITOS CONSTITUCIONALES DE LOS ACTOS DE MOLESTIA Y SU APLICACIÓN A LAS VISITAS DOMICILIARIAS

4.2.1. REQUISITOS ESENCIALES

4.2.1.1. MANDAMIENTO POR ESCRITO

El primer requisito constitucional que debe cumplirse al practicarse una visita, consiste en que la orden de la visita que afecte a un contribuyente este contenida en mandamiento escrito.

Por mandamiento debe entenderse una orden, un mandato u acto de molestia, relacionada con la visita a desahogarse. Que conste por escrito significa que el visitado o su representante legal reciban un documento que contenga la orden de visita.

El distinguido amparista Ignacio Burgoa Orihuela sostiene, sobre este requisito, en su libro *Garantías Individuales*, lo siguiente:

Las visitas domiciliarias a que alude el último párrafo del artículo 16 constitucional y que equivalen a las inspecciones que pueden practicar toda autoridad administrativa para constatar en cada caso concreto la observancia de los reglamentos gubernativos o de los ordenamientos de carácter fiscal, no solo no deben de estar precedidas por orden judicial, sino ni siquiera por ningún mandamiento escrito. En efecto, este implica una garantía formal en los términos de dicho precepto de nuestra Constitución que condiciona, según lo hemos afirmado, todo acto de molestia, o sea, toda afectación o perturbación que experimente un gobernado en los diversos bienes jurídicos que integren su esfera particular (persona, domicilio, papeles, familia y posesiones). Ahora bien la simple inspección o visita domiciliaria no produce tal fenómeno puesto que su objetivo únicamente consiste en establecer si se cumplen o no las leyes tributarias o los reglamentos gubernativos, sin que por ello y por sí mismas causen agravio o perjuicio alguno al gobernado cuyo negocio sea visitado o inspeccionado. Por tanto, no siendo las consabidas inspecciones o visitas actos de molestia, no deben supeditarse a la expresada garantía formal, en cuya virtud, sin previo mandamiento escrito pueden practicarse. (Burgoa Orihuela Ignacio;1983:617)

En opinión contraria el Lic. Eduardo Ruiz, sostiene al respecto en su libro *Derecho Constitucional*, lo siguiente:

Otra de las condiciones impuestas por el artículo 16 a las autoridades en sus procedimientos es que la orden se consigne por escrito. De esta manera, la autoridad que expide el mandamiento facilita al interesado los medios de exigir la responsabilidad, si no procede conforme a la ley. Y como en la orden deben expresarse el nombre de la persona comisionada para llevarla a cabo, el interesado esta en aptitud de cerciorarse de si esa persona es en verdad un agente de la autoridad o un individuo privado, a fin de evitar que los particulares usurpen funciones publicas o cometan el delito de allanamiento de morada, casos punibles, conforme a nuestra legislación. (Ruiz Eduardo;1978:88)

En nuestra opinión, la visita domiciliaria constituye un positivo acto de molestia para el particular visitado, por lo que se hace indispensable la certeza y seguridad que se encuentran en un mandamiento escrito y evitar la arbitrariedad en el ejercicio de las atribuciones de la autoridad y darle seguridad jurídica al particular, Y además una orden verbal para que se lleve a cabo una visita domiciliaria de carácter fiscal es, inconstitucional por ser directamente violatorio del artículo 16 constitucional , que exige todo mandamiento de autoridad debe ser por escrito.

En base a lo anterior, podemos válidamente afirmar que una orden verbal para que se lleve a cabo una visita domiciliaria de carácter fiscal es, desde luego, inconstitucional por ser directamente violatoria de la garantía en comento y el afectado por ella puede de inmediato acudir al juicio de amparo para oponersele.

Por otra parte, la visita domiciliaria así realizada no tendrá ninguna validez y carecerá, en consecuencia, de eficiencia para fundar cargos en contra del particular, por lo que, de haberse producidos estos, tendrá la vía expedita para impugnar la resolución

que le depare efectos perjudiciales, combatiendo esta última, cuando los vicios que haya habido en la orden o en la practica de la diligencia, sin que el hecho de haber permitido la realización de la visita en las condiciones apuntadas signifique el consentimiento de los vicios en que haya incurrido la autoridad.

4.2.1.2. EMITIDA POR AUTORIDAD COMPETENTE

En todo acto de molestia que ejerza el gobernante en contra del gobernado no basta que se emita por una autoridad, sino que es necesario provenga de una autoridad que de manera expresa sea competente para ello, es decir que entre el conjunto de facultades que legítimamente pueda realizar se encuentre precisamente aquella que le autoriza a producir actos de molestia a los particulares consistente en la intromisión estatal en la privacidad individual para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

Por autoridad competente se entiende que es aquella que por ley o reglamento tenga conferida la facultad que esta ejerciendo. Si la facultad o facultades se le otorga una ley, entonces el reglamento de ejecución no puede ampliarla, porque estaría excediéndose de lo que ella señala e introduciendo la incertidumbre o inseguridad en perjuicio de los gobernados.

Es por ello quien emite un acto de molestia debe citar en el los ordenamientos y preceptos que le confieren las facultades que esta ejerciendo, con el fin de que el

afectado pueda cerciorarse de que la competencia que se atribuye la autoridad en efecto la tiene conferida.

4.2.1.3. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DEL ACTO DE AUTORIDAD

La orden de visita como acto de molestia debe estar fundada y motivada, lo cual significa que ella debe contener no solo los preceptos que apoyan su expedición sino también las razones o motivos que tenga la autoridad administrativa para dirigirla a determinada persona, física o moral a efecto de que esta este en aptitud de hacer valer sus defensas contra la misma.

Por principio de cuentas debemos establecer la definición de motivar, así como la de fundar, ya que a pesar de que las mismas guardan una estrecha relación y por lo general las escuchamos juntas, cada una de ellas constituye una garantía constitucional diversa.

La fundamentación debe entenderse como la obligación de la autoridad de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso; y la motivación la obligación de señalar con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que la autoridad haya tenido en consideración para la emisión del acto de molestia; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos expresados por la autoridad y las normas aplicables y señaladas como fundamento del acto, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativa.

Sin embargo, la confusión surge sobre como la autoridad hacendaria debe cumplir el requisito de la motivación en una orden de visita, ya que la fundamentación evidentemente se satisface con la cita de los preceptos que la facultan para la realización del acto, así como los que establecen las hipótesis del acto de molestia que se pretende practicar, pero en caso de la motivación solo ha sido la interpretación jurisprudencial del Poder Judicial Federal la que ha podido definir las bases para considerar debida o indebidamente fundada una orden de visita.

4.2.1.4. EFECTUARSE LA VISITA EN EL DOMICILIO FISCAL

Las visitas domiciliarias deberán iniciarse en el domicilio fiscal, como lo establece el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación, aun cuando se haya autorizado llevar la contabilidad en otro domicilio. Levantada el acta de inicio de la visita en el domicilio fiscal, pueden entonces trasladarse los visitantes al lugar en donde se lleva la contabilidad del visitado.

El citado artículo 44, en sus fracciones I y III, establece que la visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden. En el 2º párrafo de la fracción II, del mismo ordenamiento se establece que sí el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de este, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levaten.

El inicio de la visita es un acto trascendental que de no llevarse a cabo correctamente, en los términos del artículo 44, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, se encuentra viciado el acto administrativo que se expida como consecuencia de lo observado en la revisión de la contabilidad y documentación con lo en ella asentado.

4.2.1.5. CONSIGNAR EL NOMBRE DEL VISITADO

Al igual que para los cateos, las ordenes de visita domiciliaria requieren de la especificación de la persona o personas que deben soportar, en su domicilio, la presencia de los agentes de la autoridad encargados de practicar la diligencia, ya se trate de averiguar el cumplimiento de las obligaciones fiscales propias o a cargo de terceros también determinados. En los artículos 38, fracción IV y 43, fracción I del Código Fiscal de la Federación es donde se establece respectivamente, que los actos administrativos que se deban notificar, como lo es una orden de visita, deberán ostentar el nombre de la persona a quien vaya dirigido y el domicilio de este.

Las consecuencias de que una orden de visita no vaya dirigida por la autoridad competente a nombre del visitado, da origen a una sentencia de nulidad lisa y llana.

2.2.1.6. CONTENGA FIRMA AUTOGRAFA

La orden de visita debe ir signada por el funcionario que la haya emitido, es raro encontrar una orden de visita que no contenga firma autógrafa de la autoridad que la expidió; ya que de contener facsímile como firma no se satisface el requisito previsto en los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Es casi de todos sabido que la manifestación de la voluntad de una persona por excelencia se da o se comprueba con el asentamiento de la firma autógrafa de esa persona, por lo que la utilización de sellos o firmas facsimilares de ninguna manera pueden dar certeza de que efectivamente el funcionario cuyo nombre aparece en una orden de visita domiciliaria, fue quien manifestó la voluntad de ordenar dicho acto de molestia.

4.2.1.7 PRECISE EL OBJETO

El párrafo octavo del artículo 16 de la Constitución establece que la orden de cateo debe de precisar su objeto: el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, así también la orden de visita debe de indicar su objeto, que contribuciones serán revisadas o que obligaciones, de manera particular, deben de ser verificadas para comprobar si se han acatado ciertas

disposiciones fiscales; requisito establecido en el artículo 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Una de las maneras en que la autoridad fiscal cumple con la motivación, se da cuando expresa en la orden las contribuciones materia de revisión, es decir, cuando señala el nombre de los impuestos que pretende verificar, pero además es evidente que el particular tiene que ser sujeto contribuyente de dichas obligaciones, sin que pueda considerarse como legal el que la autoridad fiscal al momento de llenar la orden de visita, realice un listado genérico de una serie de contribuciones, entre las cuales se encuentren algunas a las que el particular no es sujeto.

4.2.1.8. SEÑALE EL PERIODO SUJETO A REVISIÓN

Además de la obligación a cargo de la autoridad de señalar los impuestos materia de revisión, deberá asentar el periodo de tiempo que pretende revisar por dicha contribución, es decir, el ejercicio fiscal; sujeto a la revisión o la fracción de este que pretenda revisar, para con ello dar la certeza jurídica al visitado de cuales son los documentos por proporcionar a los revisores y con ello sujetar la actuación de estos últimos a la revisión de determinado espacio temporal.

El Código Fiscal de la Federación no establece que las órdenes de visita deban indicar el o los ejercicios que abarcará la diligencia. Pese a ello, esta condicionante es clara en su necesidad, pues de lo contrario la actuación de la autoridad no tendría límites. El principio de seguridad jurídica exige que las órdenes de visita precisen, dentro del

propósito que persiguen, el lapso temporal a que se refiera la investigación o comprobación del comportamiento fiscal del visitado.

4.2.1.9. CONSIGNE LOS NOMBRES DE LOS VISITADORES

La orden debe indicar el nombre de la persona o personas que deban desahogar la orden de visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número en cualquier tiempo por la autoridad competente, a condición que el acto modificatorio provenga de la misma autoridad emisora de la orden y sea notificado al visitado, ya que así lo establece el artículo 43 fracción II del Código Fiscal de la Federación,

4.2.1.10. EXHIBICIÓN DE LA CONTABILIDAD Y PAPELES EN EL DOMICILIO FISCAL

La Constitución faculta a la autoridad fiscal para que el contribuyente le presente todo lo que conforma su contabilidad y papeles que acreditan lo en ella asentado. Ante el avance de la tecnología, que ha influido extraordinariamente en la contabilidad, tenemos que hoy en día hay contribuyentes que llevan la contabilidad tradicional: libros en los que se asientan la constitución de la persona moral y actas de asamblea; el Libro Diario; el Libro Mayor; el Libro de Inventarios; Libros Auxiliares, etc., o los hay, por su

importancia o extensión de sus operaciones, que su contabilidad se constituye con equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizados, cuyos asientos deben estar respaldados con los papeles indispensables que son aquellos que amparan sus adquisiciones de activo fijo o de circulante y gastos que deben satisfacer los requisitos legales correspondiente.

La revisión de la contabilidad y papeles indispensables debe efectuarse en el domicilio fiscal del contribuyente o en el lugar autorizado para llevarse.

4.2.2. REQUISITOS FORMALES

Los requisitos formales son los prescritos para los cateos y remite a ellos la parte final del undécimo párrafo del artículo 16 de la Constitución, siendo tres: 1º levantarse acta circunstanciada, 2º en presencia de dos testigos y 3º por la autoridad que la practique.

4.2.2.1. LEVANTARSE ACTA CIRCUNSTANCIADA

Al iniciarse el desahogo de una orden de cateo toda la labor que se realice por el designado para llevarla acabo, se debe concretizar en un acta que describa dicha labor desde su inicio hasta su conclusión.

Al concluirse el desahogo de la visita domiciliaria debe levantarse un acta circunstanciada, entendiéndose por acta que ésta contenga una relación por escrito de lo sucedido o acontecido, y por circunstanciada que se redacte con toda exactitud, precisión, sin omitir nada de lo que se observó durante el desarrollo de ella.

Una vez notificada la orden de visita domiciliaria, la autoridad procederá al levantamiento de la llamada “ acta parcial de inicio”, misma que si bien no es definida como tal en ninguna parte de la legislación fiscal, recibe dicho nombre por ser la primer acta parcial que se levantará durante el transcurso de la visita domiciliaria, dada la obligación tanto constitucional como legal que recae en la autoridad por disposición de los artículos 16 constitucional y 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

4.2.2.2. EN PRESENCIA DE DOS TESTIGOS

El acta o actas que se levanten los visitadores durante el desarrollo de la visita debe ser en presencia de dos testigos designados por el visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

El Código Fiscal de la Federación exige, para la validez de las visitas domiciliarias, que se lleven a cabo ante la presencia de dos testigos. La asistencia de estos a toda la diligencia y su firma en el acta que al efecto se levante constituyen una solemnidad, elevada por la norma al rango de elemento esencial del acto, de suerte que su ausencia provoca la invalidez de aquel.

4.2.2.3. POR LA AUTORIDAD QUE PRACTIQUE LA DILIGENCIA

Ya hemos señalado que la orden de visita debe expedirse por autoridad competente y ahora, como formalidad, tenemos que el desahogo de la visita domiciliaria debe de ser practicada o realizada por quien sea autoridad.

El undécimo párrafo del artículo 16 constitucional establece que *“la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias...sujetándose... a las formalidades prescritas a los cateos”* y el octavo párrafo de dicho numeral establece que *“en toda orden de cateo... se expresará el lugar que ha de inspeccionarse,... levantándose, al concluirla, un acta circunstanciada,... por la autoridad que practique la diligencia”*, tenemos que el personal que desahogue o practique una visita domiciliaria tiene que tener la calidad de autoridad.

CAPÍTULO IV.
DESARROLLO DE LA VISITA DOMICILIARIA

LA VISITA DOMICILIARIA

El Código Fiscal de la Federación, como ordenamiento jurídico rector de los procedimientos fiscales, establece los requisitos formales y procesales que deben cumplirse durante el desarrollo de una visita domiciliaria, y en algunos casos retoma dichos requisitos a partir lo establecido en el artículo 16 Constitucional.

En el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se establecen las facultades de comprobación a través de las cuales la autoridad fiscal podrá verificar que un contribuyente, responsable solidario o terceros, hayan cumplido adecuadamente con sus obligaciones fiscales.

En la fracción III del mismo artículo se describe como facultad de comprobación específica, la práctica de visitas domiciliarias a los contribuyentes, a los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, a fin de revisar su contabilidad, bienes o mercancías. El inicio y desarrollo de la visita domiciliaria se encuentra regulado en los artículos 43 al 47 del Código Fiscal de la Federación.

REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACER LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

La orden de visita es el primer acto administrativo mediante el cual se notifica el inicio de la facultad de comprobación, y debe cumplir los requisitos que se establecen en

los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, y 16 de la Constitución Mexicana.

El artículo 38 establece que los actos administrativos que se deban notificar deberán contener por lo menos los siguientes requisitos: Constar en documento por escrito o digital; señalar la autoridad que lo emite; estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalaran los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

El artículo 43 establece que 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: El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado; 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; las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado.

5.1 LA ENTREGA DE LA ORDEN

De la interpretación armónica de la fracción III y último párrafo del artículo 42 en relación con la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que las visitas domiciliarias para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales se inician con la entrega de la orden respectiva, acto continuo los visitantes se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola inmediatamente, para que se designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán.

La finalidad que se pretende con la entrega de la orden es que el visitado conozca en forma íntegra y cabal, plena, el contenido del mandamiento y constar si reúne o no los requisitos formales y esenciales de la privacidad de los particulares que son objeto de una inspección por parte de las autoridades fiscales, entre ellos, la existencia misma del mandamiento, su fundamentación y motivación, el destinatario del acto, la competencia de quien lo emite, las obligaciones de que se trate la verificación, los encargados de practicarla, para que ellos estén en posibilidad razonable de alegar y probar en contra en ejercicio del elemental derecho de defensa, al que es correlativa la obligación de la autoridad de oír los argumentos del particular y recibir las pruebas que los apoyan, sino también de proporcionarle todos los elementos adecuados al respecto, si se quiere que la garantía de audiencia sea realmente efectiva.

5.2 LA IDENTIFICACIÓN DEL VISITADO O DE LA PERSONA CON LA QUE SE ENTIENDE LA DILIGENCIA

La visita domiciliaria se inicia con la entrega de la orden e inmediatamente los visitadores se identificarán ante la persona que se entiende la diligencia y requiriéndola para que designe dos testigos y en su caso, el nombramiento de éstos por parte del personal actuante, como lo establece la fracción III del artículo 44 del Código fiscal de la Federación.

Como puede observarse, la entrega de la orden e identificación de los visitadores son dos hechos inmediatamente sucesivos y mutuamente complementarios, por que la ley quiere que sean precisamente los visitadores (por supuesto, designados previamente), los que acudan al lugar donde debe practicarse la diligencia y hagan la entrega de la orden correspondiente, procediendo a identificarse ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos.

5.3. REQUISITOS PARA QUE LA VISITA SE ENTIENDA CON UN TERCERO DISTINTO DEL DESTINATARIO DE LA ORDEN

El Código establece en la fracción II de su artículo 44 que, si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita, y, si no lo hicieran la visita se iniciará con quien

se encuentre en el lugar visitado, pero en todo caso deberá hacerse constar la identidad, razón de permanencia o estadía en el lugar o la naturaleza de la relación que guarda la persona con quien se entienda la visita con el destinatario de la misma, a fin de posibilitar al máximo a este último el conocimiento de los hechos u omisiones que se consignen por los visitadores en el acta que al efecto levante.

Ahora bien, para que la visita domiciliaria pueda realizarse válidamente con un tercero, es condición que el destinatario de la orden, o su representante legal, no estuvieren al presentarse los visitadores en el lugar donde se deba practicar la diligencia y desatienda el citatorio que debió dejarse con quien se haya encontrado en dicho lugar para que aquellos esperaran a los visitadores a una hora determinada del día siguiente a efecto de recibir la orden de visita.

Cabe precisar que la representación debe ser demostrada a la autoridad mediante la exhibición del documento en el que conste la misma y es la obligación de los visitadores cerciorarse de tal circunstancia.

La autoridad no podrá dejar el citatorio por debajo de la puerta, ni pegado a manera de instructivo en la entrada del domicilio, sino deberá entregarlo a una persona, es decir, de no encontrarse a nadie en el domicilio, los visitadores deberán regresar hasta encontrar a alguien que pueda recibir el citatorio y del mismo modo la notificación de la orden deberá realizarse o entenderse con alguna persona el día hábil siguiente en el domicilio del contribuyente por visitar.

5.4. FACULTADES QUE LOS VISITADORES PUEDEN EJERCER

ANTES DEL INICIO DE LA VISITA

Cumplidos los requisitos antes señalados en el punto anterior, la visita puede entenderse con cualquier tercero que se encuentre en el lugar de la diligencia; pero en este caso, el Código Fiscal de la Federación confiere atribuciones a los visitadores en el desempeño de su comisión antes aún de que comience en realidad la diligencia de comprobación e investigación domiciliaria con la entrega de la orden. De acuerdo con el tercero y cuarto párrafo de la fracción II del artículo 44 del ordenamiento citado, los visitadores pueden:

- Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.
- En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

Tales atribuciones son inconstitucionales, porque es presupuesto indispensable de cualquier otra actividad que los visitadores puedan llevar a cabo en el lugar de la indagación en el desempeño de su cometido, que entreguen la orden, se identifiquen plenamente y requieran la designación de testigos, a fin de otorgar al visitado la necesaria seguridad en su persona, domicilio, papeles posesiones y derechos.

Sin la satisfacción de esas condiciones básicas, el derecho fundamental consagrado por el artículo 16 de la Constitución se convierte en objeto de capricho, porque se deja al exclusivo arbitrio de los visitadores la determinación de decidir si hacer o no la relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integre la contabilidad del todavía sujeto a visitar. Son también los visitadores los que, sin más razón que su voluntad pueden considerar que existe peligro de que el visitado se ausente o realice maniobras para impedir el inicio o el desarrollo de la diligencia y, en tal virtud, proceder al aseguramiento de la contabilidad.

Finalmente, basta que los visitadores afirmen en forma unilateral que en el lugar donde deba practicarse la inspección existen bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte no haya sido manifestada a las autoridades fiscales o autorizadas para ellas, para que procedan sin mayor trámite al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

5.5 LA VISITA EN EL NUEVO Y EN EL ANTERIOR DOMICILIO DEL DESTINATARIO DE LA ORDEN

La fracción I del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación establece que la visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden. Así mismo el segundo párrafo de la fracción II del mismo artículo del ordenamiento antes citado establece, si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el

anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique que es el domicilio fiscal del contribuyente, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

5.6. EL CITATORIO PARA LA ENTREGA DE LA ORDEN

El citatorio sólo se justifica si al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la diligencia no estuviere el visitado o su representante, pero todos estos hechos debe quedar constancia en acta que al efecto se levante, ante la presencia de dos testigos.

Al presentarse al lugar donde deba practicarse la diligencia se advierte dos supuestos; uno en el que al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la verificación domiciliaria, se encuentre a la persona que deba ser visitada y, otro, cuando no se le encuentre, caso este último en que después de la primera búsqueda, en la que debe dejarse citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el visitado o su representante esperen a los visitadores a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita, ésta se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado si el visitado o su representante no atiende el citatorio. Los visitadores levantarán el acta correspondiente asentando con todo detalle qué diligencias efectuaron para cerciorarse del domicilio del visitado, quién les informó que el visitado o su representante no se encontraban en el domicilio, con qué persona dejaron el citatorio y por qué lo eligieron a él y qué hacía en el lugar, así como todos los demás elementos

necesarios para que el visitado no resulte afectado sin que se le haya respetado verdaderamente la garantía de audiencia.

5.7. CONSECUENCIAS DE LA FALTA DE ATENCIÓN AL CITATORIO

Fijada la hora determinada del día hábil siguiente para la entrega de la orden de visita, visitado y visitadores quedan obligados a estar presentes en el lugar y hora señalados; pero las consecuencias de su incomparecencia no son las mismas para ambas partes; si quien no comparece es el visitado, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar; si quienes no lo hacen son los visitadores, el citatorio queda sin efectos y deberá volverse a citar al visitado para hora determinada del día hábil siguiente.

En cualquier caso, una vez que la visita esté a punto de comenzar con la entrega de la orden, la primera obligación de los visitadores es cerciorarse que el lugar es el señalado en aquella, y la segunda, asegurarse de la identidad de la persona con quien entiendan la diligencia, estableciendo fehacientemente su calidad, cargo, posición o relación con el sujeto de la inspección y cómo llegaron al conocimiento de tales datos, para lo cual deberán exigir la exhibición de los documentos respectivos.

De todas estas circunstancias debe quedar nota pormenorizada en el acta que al efecto levantes en presencia de los testigos del acto, ya que sólo así existirá prueba digna de fe de que la entrega de la orden se ajustó a derecho; es decir, como los visitadores pueden actuar según las diversas situaciones a las que se enfrenten en el desempeño de su cometido, deben asentar con toda claridad en el documento relativo

las circunstancias particulares de la actuación a su cargo: si la diligencia se entiende con el destinatario de la orden, deben tener la certeza de que es precisamente éste, y no otra persona, quien recibe mandamiento, consignado cuáles fueron los medios por los que llegaron a tal conclusión, no siendo admisible que se tenga por hecha la identificación por la simple declaración del emitente; si con el representante legal del visitado, deberá justificar el carácter con que se ostenta; si con persona distinta del visitado o de su representante legal, los visitadores deben hacer constar obligadamente: a) que el visitado, por sí o por conducto de representante legal, no estuvo presente en el lugar señalado en la orden al momento de la entrega de ésta; b) que en virtud de la circunstancia anterior, se le dejó citatorio con la persona que se encontró en dicho lugar para que esperaran a los visitadores a una hora determinada del día hábil siguiente, y c) que no se atendió el citatorio indicado, por lo que la entrega de la orden se hizo a diversa persona, a la que también debe identificarse plenamente.

En consecuencia, la inobservancia de este requisito por los visitadores afecta de nulidad la diligencia y, consiguientemente, los actos posteriores que descansen en ella carecerán de validez legal al provenir de un acto viciado de origen.

5.8. LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES

La identificación de los visitadores persigue no sólo evitar posibles suplantaciones en perjuicio del particular, pues no basta que los designados en la orden acudan efectivamente a practicar la visita, sino que es indispensable que además de su persona

identifiquen también sus cargos y que éstos los faculten legalmente para desahogar la diligencia.

Esto es así porque la inspección domiciliaria constituye una manifestación de la soberanía del Estado y, en tal virtud, sólo las autoridades y sus agentes pueden llevarla a cabo, entendiendo por las primeras a los órganos de la Administración pública central o centralizada que tienen dentro de su ámbito de atribuciones facultades para ordenar la práctica de las visitas, vinculando a extraños en su esfera de privacia, por los segundos a quienes investidos por el poder público intervienen en la fase ejecutiva del mandamiento.

5.9. LA AUTORIDAD Y SUS AGENTES

En un régimen de facultades expresas y limitadas, en el que la autoridad no puede actuar sino de acuerdo a normas determinadas y preexistentes, la representación del Estado “para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuesto y derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal. Inclusive aquellos que sean necesarios para la obtención de la información y documentación que resulten procedentes para proporcionarlos a las autoridades fiscales extranjeras de acuerdo con los convenios de intercambio de información fiscal que se tengan celebrados, así como ejercer dichas atribuciones para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones sobre control de cambios” (artículos 65 fracción VIII, 64, fracción VI, 68 fracción VI, 69 fracción VI y 129 fracción XX Reglamento Interno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público) recae en una categoría

específica de servidores públicos constituida, a nivel central, “por los Coordinadores, Supervisores, Auditores y Ayudantes de Auditor que sean necesarios” (párrafos finales de los dispositivos reglamentarios citados), y, en el ámbito de las Administraciones Fiscales Federales, “por los auditores, inspectores, (y) verificadores que sean necesarios” (artículo 131, fracción XXXIV, apartado D, inciso a) y b) del ordenamiento antes citado).

Fuera de los mencionados, ningún otro servidor público está legalmente en aptitud de ser designado, en la orden correspondiente, para llevar a cabo visitas domiciliarias a efecto de verificar que se han acatado las disposiciones fiscales federales

Así, aun cuando los visitadores no revisten necesariamente el carácter de autoridad, sino el de agentes de ella, no queda a la discreción y capricho de los órganos de decisión, es decir, aquellos que pueden afectar la esfera jurídica del particular con sus resoluciones, encomendar la ejecución de su voluntad a cualquier miembro de la plantilla de su personal, porque la ley asigna a cada uno de ellos, mediante el nombramiento, atribuciones propias y exclusivas del puesto, que ninguno puede usurpar a otro; de manera que el ejercicio de tal facultad sólo puede corresponder a aquellos empleados o servidores públicos que por naturaleza de sus funciones puedan auxiliar al titular del órgano en esta labor específica.

Con la salvedad de que los actos de las autoridades están regidos exclusivamente por las disposiciones de la ley y no por sus deseos personales, por lo que, en consecuencia, sólo pueden designar como visitadores a quienes, por razón de su nombramiento, están en aptitud de auxiliarlas en la ejecución de sus determinaciones, compartimos la siguiente tesis de la Sala Superior:

Lógicamente, sólo pueden auxiliar al titular del órgano quienes aparecen adscritos a éste, porque la vinculación de los órganos inferiores con los superiores de la Administración, que se establece en virtud de la relación de jerarquía, la cual implica, entre otros poderes, el de mando, sólo puede darse en función de la subordinación; de modo que si la dependencia del visitador hacia la autoridad falta, si no existe deber de obediencia del ejecutor respecto de la autoridad ordenadora, por ser ajeno a la nómina de personal de ésta, la visita es ilegal.

No basta, pues para estar en aptitud de ser designado visitador, con tener nombramiento de servidor público en cualquiera de las categorías o empleos que hemos señalado; se precisa también pertenecer a la plantilla de personal de la autoridad competente que dicte la orden correspondiente.

5.10 PORMENORES DEL DOCUMENTO IDENTIFICATORIO DE LOS VISITADORES

Los pormenores del documento identificatorio que deben consignarse en el acta que al efecto se levante, nombre y cargo de la persona a favor de la cual se expide, número de la credencial, fecha de expedición, periodo de vigencia, autoridad que la emite. Pero, además el documento en cuestión debe contener firma, sello o oficial de quien emite, las fotografías y la firma del interesado, ya que sólo de esta forma se puede tener la certeza de que la persona que se presenta a realizar la diligencia es efectivamente la comisionada para ello por la autoridad competente y asegura al visitado el conocimiento de la

representación y facultades del visitador para, en caso, estar en posibilidad de impugnar la ilegalidad de su actuación.

5.11 MPORTANCIA DE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES

Es la visita misma, practicada sin la correcta identificación de los encargados de realizarla, la que significa una afectación arbitraria en la esfera de privacia del particular, porque hace ilusoria la consecución del objetivo de seguridad jurídica al gobernador frente a la actuación de los órganos del Estado, pues el visitado desconoce las particulares características que deben reunir los visitadores y que condicionan la validez de su actuación, como la categoría de su empleo, la vigencia del mismo, la dependencia a que pertenecen, etc., de las que debe dar testimonio la credencial expedida por la autoridad competente, lo que por lo demás le impide proveer adecuadamente a su defensa.

5.12 LA IMPORTANCIA DEL LEVANTAMIENTO DEL ACTA INICIAL

Una vez notificada la orden de visita domiciliaria, los visitadores procederán al levantamiento del acta parcial de inicio, misma que si bien no es definida como tal en ninguna parte de la legislación fiscal, recibe dicho nombre por ser la primera acta parcial que se levanta durante el transcurso de la visita, dada la obligación tanto constitucional como legal que recae en la autoridad por disposición de los artículos 16 Constitucional y 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

el levantamiento del acta inicial es el medio probatorio del visitado en donde se pueda advertir el cumplimiento de las solemnidades referidas en el artículo 16 constitucional, conocimiento que se motiva y justifica por la obligación constitucional de proteger al gobernado en sus garantías individuales, ya que de tales visitas de auditoria puede derivar una posible afectación a los intereses jurídicos de ese gobernado y porque, de otro lado, la circunstanciación exigida significa que se determinen las circunstancias del acto detallado los accidentes de tiempo, lugar y modo.

5.13 LOS TESTIGOS DE LA VISITA

El Código Fiscal de la Federación exige, para la validez de las visitas domiciliarias, que se lleven a cabo ante la presencia de dos testigos. La asistencia de éstos a toda diligencia y su firma en el acta que al efecto se levanten constituyen una solemnidad, elevada por la norma al rango de elemento esencial del acto, La ausencia de testigos provoca la invalidez del acto.

Al efecto, el Código Fiscal de la Federación establece, en su artículo 44, fracción III, párrafo primero, que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan, después de identificarse ante la persona con que entiendan la diligencia, deberán requerirla “para que designe dos testigos; si estos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita”.

Cabe precisar que la autoridad fiscal en el acta parcial de inicio debe hacer constar no sólo la solicitud de designación de testigos hacia el particular, sino también el apercibimiento de que en caso de que dicho contribuyente se negase a designarlos lo hará la autoridad actuante y del mismo modo en el supuesto de que se sustituya alguno de los testigos ya sea por ausencia o por una negativa una vez aceptado el cargo, de nueva cuenta los visitadores deberán hacer constar ambas situaciones en el acta, esto es, atendiendo a la disposición constitucional de la debida circunstanciación de las actas de visita, en ellas se deben asentar todas las situaciones de modo tiempo y lugar en que se desarrolló la misma.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo en los siguientes supuestos, sin que ello invalide los resultados de la visita:

- a) Por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita.
- b) Por ausentarse de dicho lugar antes de que concluya la diligencia, y
- c) Por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo.

La presencia de dos testigos propuestos por el visitado, o en ausencia o negativa por el personal que practique la visita domiciliaria, es un requisito constitucional para el levantamiento de las actas de auditoría en visitas domiciliarias.

5.14 LA COMPULSA A TERCEROS

Las compulsas llevada a cabo por los visitadores durante el desarrollote su trabajo constituyen los requerimientos de información que se hacen a terceros, sean

proveedores de bienes y servicios o a adquirientes de los bienes o servicios que enajena o presta el visitado, las que se cotejan con lo asentado en la contabilidad o la documentación expedida, percatándose los visitadores si en efecto la actuación del contribuyente ha sido correcta o no.

Cuando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación le darán a éste el resultado de aquella actuación mediante oficio de observaciones para que puedan presentar documentación, a fin de desvirtuar los hechos consignados en el mismo, dentro de los plazos a que se refiere la fracción VI del citado artículo 48.

3.15 LAS ACTAS PARCIALES Y ACTA FINAL

Por prescripción constitucional consagrada en el artículo 16 el visitador deberá levantar acta circunstanciada al concluir la visita a efecto de hacer constar en ella los resultados de la misma. Por disposición constitucional el marco jurídico de las visitas lo integra además el grueso de las denominadas leyes respectivas.

El acta de la visita constituye un registro sensible, sistemático y ordenado de los hechos que van conformando el desarrollo de la visita, que se caracteriza por ser un procedimiento continuo, más o menos prolongado, con una serie de hechos en secuencia, que se inicia con la entrega de la orden y concluye con el cierre del acta de la

diligencia, lo que implica la descripción de las cosas en su orden histórico, es decir, la indicación del orden temporal en que las cosas suceden, su distribución en el tiempo, para poder comprobar la fidelidad de los datos que se consignan.

En el levantamiento de las actas parciales deben observarse las mismas formalidades exigidas para cuando los hechos de la visita se consignent en un acta única, no solo por así disponerlo expresamente la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

ULTIMA ACTA PARCIAL. El levantamiento de tal documento en los términos del artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación se halla ligado a una formalidad esencial del procedimiento de visita, toda vez a partir de que acaecido tal evento empieza a transcurrir a favor del visitado un término mínimo de veinte días, mismo del que dispone para ofrecer y aportar los medios probatorios documentales tendientes a desvirtuar los hechos u omisiones asentadas en las actas de visita hasta la fecha levantadas. Podrá ampliarse por quince días más dicho término si el periodo de visita comprende más de un ejercicio fiscal y si lo solicita el visitado al inicio de los veinte días referidos

El acta final no podrá levantarse sino una vez que hayan transcurrido bien los veinte días o los quince adicionales dependiendo del caso.

Acta final. Constituye el documento con el que concluye la visita domiciliaria, además de contener la cuenta de los resultados y efectos que hayan producido las pruebas documentales que se hayan ofrecido sobre los hechos u omisiones que se hayan asentado en las actas parciales y específicamente en la última acta parcial refiere el

cúmulo de hechos u omisiones finales que se hayan conocido durante el desarrollo de la visita.

Acta Complementaria. Constituye el documento en mediante el cual se superan ciertas omisiones en que hay incurrido con motivo del levantamiento de las actas parciales, no pudiendo existir actas complementarias del acta final.

5.16 CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA

Hasta el 31 de de diciembre de 1997, el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación establecía el término de nueve meses para la conclusión de la visita domiciliaria, plazo que podía ser prorrogado hasta por dos ocasiones por periodos iguales; del mismo modo entrañaba un equitativo trato para los contribuyentes que en el o los ejercicios sujetos a revisión, estuviesen obligados a presentar los pagos provisionales mensuales en el impuesto sobre la renta; los que en esos mismos ejercicios obtengan ingresos del extranjero o efectúen pagos a residentes en el extranjero, así los que en los ejercicios mencionados estuviesen obligados u optaran por hacer dictaminar sus estados financieros, por lo que en caso de visita o revisión de los mismos, las autoridades fiscales estaban en aptitud de continuar con el ejercicio de sus facultades de comprobación sin sujetarse a la limitación antes señalada.

Pero, para 1998 se modifica el contenido del artículo 46-A referido y se indican las bases siguientes para la conclusión de una revisión fiscal:

- Se establece un plazo menor para la conclusión de la visita, ahora de seis meses contados desde la notificación del inicio de las facultades de comprobación y hasta la notificación del acta final

- Se exceptúa de dicho plazo sólo a los contribuyentes sujetos a revisión en los que se solicite información a autoridades extranjeras respecto a partes relacionadas, a los que integran el sistema financiero así como a los que consoliden estados financieros.

El Código Fiscal de la Federación dispuso un plazo a las autoridades fiscales para concluir las visitas domiciliarias efectuadas a los contribuyentes. Hasta 2003 el plazo fue de seis meses, prorrogable por dos periodos iguales.

Respecto de los contribuyentes en general, se conserva el plazo de seis meses para concluir la revisión. Sin embargo, ahora sólo podrá ampliarse por seis meses más, por una ocasión. Hasta 2003 el plazo de revisión podría ampliarse a dos periodos de seis meses cada uno. El oficio de prorroga deberá emitirse por la autoridad que ordenó la visita. Hasta 2003 la prorroga debía solicitarla el superior jerárquico de quien la hubiera ordenado. El precepto legal no dispone la necesidad de motivar la razón de la prorroga. No obstante, por ser ésta un nuevo acto de molestia al gobernado, la resolución que disponga la prorroga deberá estar fundada y motivada. No hacerlo implica desacato a la garantía de fundamentación y motivación de los actos de autoridad, dispuesta en el artículo 16 constitucional.

Resulta lógico y normal que una vez que los visitantes han agotado el objeto de la visita contenido en la orden respectiva, ésta llegue a su fin con el levantamiento y cierre del acta final de visita, misma que deberá satisfacer los requisitos que se consignan en el artículo 46 fracción VI del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de formas de conclusión de las visitas domiciliarias pueden consignarse tres de ellas que encuentran precisa configuración en el Código Fiscal de la Federación y que son las siguientes:

a) Terminación normal. Tal y como se hacía referencia en párrafos anteriores el artículo 46 fracción VI del mismo ordenamiento prevé esta forma de conclusión que culmina con el cierre del acta final de visita.

b) Conclusión anticipada. A partir de 2004 el Código Fiscal de la Federación establece como una obligación para la autoridad la conclusión anticipada de visitas domiciliarias si el visitado está obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado o ejerció la opción de dictaminarlos. No obstante, la conclusión anticipada de la visita no se producirá si a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada por el contador público en relación con la revisión de los estados financieros del contribuyente es insuficiente para conocer la situación fiscal de éste.

Tampoco se producirá, si la información solicitada al contador público, de conformidad al artículo 53-A del Código Fiscal de la Federación no se presenta dentro de los plazos legales dispuestos. Una tercera causa para no concluir anticipadamente la visita ocurre si el contador público: (I) se abstiene de opinar acerca de la situación financiera del contribuyente mostrada en los estados financieros sujetos a revisión, (II) si su opinión respecto de los estados financieros es negativa o (III) si su dictamen contiene salvedades. No obstante, la causal para no concluir anticipadamente la visita domiciliaria solo surtirá sus efectos si alguna de las tres causas referidas tuviere implicaciones fiscales.

5.17 DÍAS Y HORAS HÁBILES PARA LA PRACTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA

Otra formalidad que debe observarse es la relativa al horario y a los días en que las autoridades fiscales pueden iniciar y desarrollar una visita domiciliaria, pues de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, existe una limitante para la práctica de diligencias administrativas, por virtud de la cual no se puede otorgar un facultamiento general para que la autoridad actúe fuera del horario y los días hábiles.

El Código Fiscal de la Federación en el artículo 13 establece que la práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, entendiendo por horas hábiles las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas, en tanto que para determinar los días hábiles, el artículo 12 del mismo ordenamiento legal señala que no deberán considerarse los sábados, los domingos, el 1º. de enero, el 5 de febrero, el 21 de marzo, el 1º y 5 de mayo, 16 de septiembre, el 20 de noviembre, el 1º. de diciembre de cada seis años cuando corresponda la transmisión del Poder Ejecutivo Federal y el 25 de diciembre; así como los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales.

Asimismo, el comentado artículo 13 permite la habilitación de días y horas inhábiles sólo cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia, realice actividades por

las que deba pagar contribuciones, en días y horas inhábiles y sólo tratándose de los casos que a continuación se enuncian:

- a.** Para la práctica de visitas domiciliarias
- b.** Tratándose del procedimiento administrativo de ejecución
- c.** Tratándose de notificaciones
- d.** Para la práctica del embargo precautorio

Igualmente habrá habilitación de días y horas inhábiles, aún cuando el sujeto a revisar no realice operaciones gravables fuera de las horas y días hábiles, en el siguiente supuesto:

a) Cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de la contabilidad o de bienes del contribuyente.

De acuerdo a los puntos anteriores, la visita domiciliaria se deberá iniciar y desarrollar entre las 7:30 y las 18:00 horas y dentro de un día hábil; por regla general. Asimismo, cuando deban habilitarse días y horas inhábiles; de acuerdo a los casos señalados, la autoridad fiscal, con los fundamentos legales correspondientes, deberá motivar tal circunstancia en un oficio, a fin de que el contribuyente conozca fehacientemente dicha habilitación y; además, levantará un acta parcial donde asentará la notificación de ese oficio.

5.18 AUTOCORRECCIÓN FISCAL

Dentro del proceso de una visita domiciliaria, el contribuyente puede corregir su situación fiscal cubriendo las contribuciones que adeude, y considerando su actualización y recargos correspondiente; al efecto, deberá entregar copias 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 los visitadores, a fin de que se haga constar este hecho en el acta final. (Artículo 141 del Código Fiscal de la Federación)

La Ley Federal de los derechos del Contribuyente publicada en el Diario Oficial de la federación el día 23 de Junio de 2005 y la cual entró en vigor un mes después de su publicación, en el capítulo III del artículo 12 al 20 establece como el contribuyente podrá corregir su situación fiscal y como la autoridad debe de proceder ante esta situación, a continuación se transcriben dichos artículos.

Artículo 13.- Cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, deberán informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado.

Artículo 14.- Para los efectos de lo dispuesto en la fracción XIII del artículo 2o. de la presente Ley, los contribuyentes tendrán derecho a corregir su situación fiscal en las

distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso, corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

Los contribuyentes podrán corregir su situación fiscal a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas. El ejercicio de este derecho no está sujeto a autorización de la autoridad fiscal.

Artículo 15.- Los contribuyentes deberán entregar a la autoridad revisora, una copia de la declaración de corrección que hayan presentado. Dicha situación deberá ser consignada en una acta parcial cuando se trate de visitas domiciliarias; en los demás casos, incluso cuando haya concluido una visita domiciliaria, la autoridad revisora en un plazo máximo de diez días contados a partir de la entrega, deberá comunicar al contribuyente mediante oficio haber recibido la declaración de corrección, sin que dicha comunicación implique la aceptación de la corrección presentada por el contribuyente.

Artículo 16.- Cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, los contribuyentes corrijan su situación fiscal y haya transcurrido al menos, un plazo de tres meses contados a partir del inicio del ejercicio de dichas facultades, se dará por concluída la visita domiciliaria o la revisión de que se trate, si a juicio de las autoridades fiscales y conforme a la investigación realizada, se desprende que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales por las que se ejercieron las facultades de comprobación y por el período objeto de revisión. En el supuesto mencionado, se hará constar la corrección fiscal mediante oficio que se hará del

conocimiento del contribuyente y la conclusión de la visita domiciliaria o revisión de que se trate.

Cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y las autoridades fiscales verifiquen que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales que se conocieron con motivo del ejercicio de las facultades mencionadas, se deberá comunicar al contribuyente mediante oficio dicha situación, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha en que la autoridad fiscal haya recibido la declaración de corrección fiscal.

Cuando los contribuyentes presenten la declaración de corrección fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y hayan transcurrido al menos cinco meses del plazo a que se refiere el artículo 18 de este ordenamiento, sin que las autoridades fiscales hayan emitido la resolución que determine las contribuciones omitidas, dichas autoridades contarán con un plazo de un mes, adicional al previsto en el numeral mencionado, y contado a partir de la fecha en que los contribuyentes presenten la declaración de referencia para llevar a cabo la determinación de contribuciones omitidas que, en su caso, proceda.

No se podrán determinar nuevas omisiones de las contribuciones revisadas durante el periodo objeto del ejercicio de las facultades de comprobación, salvo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad.

Si con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación se conocen hechos que puedan dar lugar a la determinación de contribuciones mayores a las corregidas por el

contribuyente o contribuciones objeto de la revisión por las que no se corrigió el contribuyente, los visitadores o, en su caso, las autoridades fiscales, deberán continuar con la visita domiciliaria o con la revisión prevista en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, hasta su conclusión.

Cuando el contribuyente, en los términos del párrafo anterior, no corrija totalmente su situación fiscal, las Autoridades fiscales emitirán la resolución que determine las contribuciones omitidas, de conformidad con el procedimiento establecido en el Código Fiscal de la Federación.

Artículo 17.- Los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, pagarán una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y hasta antes de que se le notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones a que se refiere la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, según sea el caso.

Si el infractor paga las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, según sea el caso, pero antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, pagará una multa equivalente al 30% de las contribuciones omitidas.

Así mismo, podrán efectuar el pago en parcialidades de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, siempre que esté garantizado el interés fiscal.

Artículo 18.- Las autoridades fiscales contarán con un plazo de seis meses para determinar las contribuciones omitidas que conozcan con motivo del ejercicio de sus

facultades de comprobación, sin perjuicio de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 16 de esta Ley. El cómputo del plazo se realizará a partir de los supuestos a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación y le serán aplicables las reglas de suspensión que dicho numeral contempla. Si no lo hacen en dicho lapso, se entenderá de manera definitiva que no existe crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente por los hechos, contribuciones y períodos revisados.

Artículo 19.- Cuando las autoridades fiscales determinen contribuciones omitidas, no podrán llevar a cabo determinaciones adicionales con base en los mismos hechos conocidos en una revisión, pero podrán hacerlo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad; en este último supuesto, la orden por la que se ejerzan las facultades de comprobación deberá estar debidamente motivada con la expresión de los nuevos conceptos a revisar.

Artículo 20.- Las autoridades fiscales podrán revisar nuevamente los mismos hechos, contribuciones y períodos, por los que se tuvo al contribuyente por corregido de su situación fiscal, o se le determinaron contribuciones omitidas, sin que de dicha revisión pueda derivar crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente.

5.19 DETERMINACIÓN O LIQUIDACIÓN DE CRÉDITOS

Por reforma publicada en el DOF, de fecha 31 de diciembre de 2000, se adiciona al Código Fiscal de la Federación el artículo 50, para establecer un plazo de seis meses, contados a partir del cierre del acta final o del oficio de observaciones para que las autoridades fiscales emitan la resolución que determine el crédito, dándole por ende certeza jurídica al contribuyente, toda vez que anterior a dicha reforma, la autoridad fiscal no se encontraba sujeta a plazo alguno para la emisión de liquidación del crédito, salvo el de la caducidad previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, lo que provoca el crecimiento del crédito a determinar por el transcurso del tiempo, al generarse cantidades por concepto de actualización y recargos en perjuicio del visitado.

Este plazo no aplica en aquellos casos de excepción para conclusión de revisión previstos en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación los cuales fueron referidos en líneas anteriores; el mismo modo, el artículo segundo, fracción IV, de las disposiciones transitorias de dicha reforma, establece que lo dispuesto en el artículo 50 del CFF, únicamente será aplicable respecto de las visitas domiciliarias y revisiones de escritorio que se inicien a partir del 1ro. de enero del 2001.

Del mismo modo que en el caso del cierre de la visita domiciliaria, el incumplimiento de los plazos referidos en este punto por parte de la autoridad, trae como consecuencia la nulidad de todo el procedimiento de fiscalización, desde la orden de visita hasta la

propia liquidación del crédito, si ésta fuese notificada fuera del plazo; consecuencia de lo anterior, conviene verificar que la notificación de la liquidación hubiese sido realizada de manera legal, ya que de lo contrario, mediante la impugnación de dicha notificación, se podría buscar nulidad del procedimiento de fiscalización.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- La visita domiciliaria es un procedimiento administrativo que se inicia con la finalidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en su caso emitir la resolución definitiva que determine el crédito fiscal y que afecta la esfera jurídica del contribuyente.

SEGUNDA.- La visita domiciliaria debe cumplirse en dos requisitos constitucionales: los esenciales y los formales, los esenciales se centran en el cumplimiento de mandamiento escrito remitido por autoridad competente, estar fundado y motivado, firma del funcionario que la emite, nombre de la persona a quien va dirigida, lugar o lugares donde se llevará a cabo la revisión y nombre de la persona que efectuará la revisión; los formales es entre otros, el levantar actas circunstanciadas en el desarrollo de la visita.

TERCERA.- La visita domiciliaria, como todo acto de autoridad, que causa molestia al particular, debe apegarse a los requisitos **Constitucionales:** constar por escrito, se ordenen o emitan por autoridad competente y que se funde y motive la causa legal del procedimiento, ya que la ausencia de estos requisitos, producen la nulidad lisa o llana de la resolución que se emita, o la nulidad relativa para efectos de la reposición de las formalidades omitidas.

CUARTA.- La visita domiciliaria, como método de revisión, que la autoridad lleva a cabo en el domicilio del contribuyente, además de los requisitos constitucionales, requiere de las formalidades que establecen los artículos 43,44 y 46 así como los artículos 45,46-A y 47 del Código Fiscal de la Federación, los cuales regulan la practica de las visitas domiciliarias, señalando los derechos y las obligaciones de los contribuyentes y las facultades de las autoridades fiscalizadoras.

QUINTA.- El Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, es el instrumento legal que establece las bases a que deberán sujetarse la Federación, los Estados y los Municipios, que hayan asumido el compromiso de coordinarse; esto a través de la suscripción de un Convenio de Adhesión al Sistema de Coordinación Fiscal, con lo cual se formaliza jurídicamente la participación de las Entidades Federativas.

SEXTA.- Los Gobiernos de las Entidades Federativas que se Hubieran Adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar Convenios de Coordinación en materia de Ingresos Federales, que comprenderán las funciones de Registro federal de Contribuyentes, Recaudación, Fiscalización y de Administración, las cuales serán ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades Federativas.

SÉPTIMA.- El Convenio de Colaboración Administrativa, establece entre otras facultades y responsabilidades para los estados, las correspondientes a la realización de actos de comprobación en materia de Impuestos al Valor Agregado (IVA), Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Activo IMPAC) e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS), mediante un programa coordinado denominado **FISCALIZACIÓN CONCURRENTE.**

RECOMENDACIONES

El desarrollo de la visita domiciliaria está sujeta a disposiciones y formalidades legales que todas las autoridades fiscales deben observar a fin de que la resolución de liquidación del crédito fiscal de impuestos que derive de dichas facultades de comprobación se encuentre apegada a Derecho, por lo que, para tener presentes dichos requisitos, a continuación, y como punto final se hacen las siguientes recomendaciones más importantes:

A) Cerciorarse por parte del personal actuante que la orden de visita contenga en forma correcta y completamente el nombre y domicilio del contribuyente sujeto a revisión sin utilizar abreviaturas.

B) El personal de la visita deberá entregar la orden de visita al visitado o a su representante legal, si no estuvieren presentes, les deberán dejar citatorio para el día hábil siguiente, hecho que se hará constar en acta parcial de entrega de citatorio.

El Citatorio deberá **señalar que su objeto es la entrega de la orden de visita domiciliaria.**

C).- La práctica de las visitas deberá realizarse en días y horas hábiles, únicamente se practicarán en horas y días inhábiles en los casos previstos por el artículo **13** del Código Fiscal de la Federación.

D) Los visitadores deberán identificarse pormenorizadamente ante el visitado, su representante legal, o la persona con la que se entienda la diligencia,

E) En caso de que la visita la atienda el representante legal del visitado, éste deberá acreditar que tiene poderes para actos de administración o de dominio.

F) Se deberá hacer constar y precisar en el acta qué se levante el requerimiento que los visitadores le formularon al visitado para que nombrará dos testigos,

G) En el caso de que haya sustitución de testigos, se deberán señalar las circunstancias por las que se efectúa dicha sustitución.

H) En todas las actas se deberán circunstanciar debidamente los hechos u omisiones que se conocieron, así como los procedimientos de revisión que se han realizado para conocer el incumplimiento de las disposiciones fiscales.

I) Al levantar el acta última parcial, los visitadores tendrán especial cuidado en verificar que se haya revisado absoluta y correctamente toda la documentación comprobatoria, registros contables, libros y demás información relativa al ejercicio fiscal que se revisa, a fin de evitar que posteriormente se conozcan otros hechos y omisiones que ya no puedan ser observados, por haberse inclusive levantado el acta final.

J) En el acta final de visita deberán estar presentes el visitado o su representante legal, pues en caso contrario se les dejará citatorio para que atiendan esa diligencia a una hora determinada del día siguiente: si no se presentan, dicha acta se levantará ante quién estuviere presente en el lugar visitado, circunstanciándose este hecho así como si los testigos se negaron a firmar esa acta o a recibir copia de la misma.

K) En las visitas domiciliarias de solicitud de datos a terceros, se deberán cumplir los mismos requisitos que se deben observar en todas las visitas domiciliarias.

FUENTES CONSULTADAS

FUENTES CONSULTADAS

Arroja Vizcaíno Adolfo. Derecho Fiscal Mexicano. Editorial Themis. Décima Primera Edición. México. 1996

Corripio Fernando. Gran Diccionario de Sinónimos. Editorial Brugera. Barcelona. 1979.

Cartas Sosa Rodolfo y Ayala Vallejo Graciela. Las visitas domiciliarias de carácter fiscal. Editorial Themis. Tercera Edición. México. 2001..

De la Garza Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa. Décima Primera edición. México. 2002.

De Pina Vara Rafael. Diccionario de Derecho. Editorial Porrúa. México. 1998.

Díaz González Raúl. Diccionario Jurídico para contadores y administradores. Editorial Gasca Sicco. 2a. edición. México. 2002.

Hernández Álvarez Manuel. Formulación de actas en la Auditoría Fiscal. Indetec. Guadalajara.2000.

Hernández Sampieri Roberto. Metodología de la Investigación. Compañía editorial Ultra. Tercera Edición. México. 2003.

Jiménez González Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Editorial Thomson. Segunda Edición. México.2002.

Instituto para el Desarrollo Técnico de las haciendas Públicas. Actas de visitas Domiciliaría para efectos Fiscales. Boletín No. 67. Guadalajara. 1997.

Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas. Circunstanciación de Actas de Auditoría. Boletín No. 57. Guadalajara. 1995.

Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas. Formalidades Legales Básicas que deberán observarse en la Realización de las Visitas Domiciliarias para evitar incurrir en vicios. Boletín No. 21. Guadalajara 1991.

Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas. Principales Modificaciones del Nuevo convenio de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal. Boletín No. 63. Guadalajara. 1996.

Ramírez Fonseca Francisco. Manual de Derecho Constitucional. Editorial Pac. México. 1981.

Remo Guardia. Diccionario Porrúa de Sinónimos y Antónimos de la lengua Española. Editorial Porrúa. México. 2001.

Reyes Altamirano Rigoberto. Diccionario de Términos Fiscales. Editorial. Tax. México. 1998.

Margain Manautou Emilio. Facultades de comprobación fiscal. Editorial Porrúa. 2ª. Edición. México. 2001.

Martínez Bazavilvazo Alejandro. Visitas domiciliarias fiscales guía práctica para su correcta atención. 1ª. Edición. Editorial Tax. México. 1999.

Servicio de Administración Tributaria. Manual Único del Auditor para Entidades Federativas. Instituto Nacional de Capacitación Fiscal. México. 2003.

Vázquez Armiño Fernando. Diccionario Mexicano. Editorial Porrúa. México. 1984.

LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Código Fiscal del Estado de Baja California

Convenio de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Baja California

Ley de Coordinación Fiscal

Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Baja California

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

Reglamento Interno de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado de Baja California