



24/190
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
Escuela Nacional de Estudios Profesionales Acatlán

Universidad Nacional Autónoma de México

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS
PROFESIONALES ACATLAN**

**" ANALISIS DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS PREVISTAS
EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION ".**

T E S I S

**Que para obtener el Título de
LICENCIADO EN DERECHO**

p r e s e n t a

Susana Patiño Escobedo

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

MEXICO 1988.



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INTRODUCCION

Aún cuando el Estado cuenta con recursos económicos, estos no son suficientes para cumplir con los fines para los cuales fue creado, es por ello que necesita incrementarlos y una forma de hacerlo es a través de la imposición del pago de contribuciones, facultad que tiene como ente soberano y que ejerce a través del Poder Legislativo en el momento de expedir las leyes que determinan qué hechos o situaciones son las que al producirse en la realidad generan para los particulares la obligación del pago de contribuciones.

Fundamentalmente se puede decir que las relaciones que se establecen entre el contribuyente y el fisco tienen su base en el principio del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales. Sin embargo cuando el contribuyente no realiza el pago de las contribuciones a su cargo, es necesario el empleo del poder coercitivo del Estado de manera tal que, cuando los particulares sujetos a la soberanía tributaria de éste no accedan voluntariamente a transferir la parte de su riqueza que el Estado les demanda el mismo estará en posibilidad de obligar al contribuyente a que se desprenda de esos recursos y así obtener un mejor comportamiento tributario de los sujetos que tengan la obligación de contribuir al gasto público.

siguiendo el mismo orden de ideas puede decirse que los instrumentos con que cuenta el Estado para este propósito quedan englobados en la función fiscalizadora, es decir, en el conjunto de actividades destinadas a controlar el cumplimiento que los contribuyentes den a sus obligaciones fiscales, misma que deberá realizarse mediante un sistema adecuado a nuestro sistema jurídico.

Es decir, en nuestro régimen de derecho, el gobernado goza de garantías individuales previstas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que el propio Estado ha insertado en ella con el fin de autolimitar su poder.

Por lo tanto las actuaciones que pretenda realizar la administración pública federal deberán encontrarse en un marco de legalidad que respete las garantías mínimas que consigna la Constitución.

Siendo la comprobación de las obligaciones fiscales una de las facultades a cargo del Poder Ejecutivo, es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal la que le confiere competencia a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para llevar a cabo las actuaciones tendientes a lograr que los contribuyentes cumplan con sus deberes impositivos.

Esta dependencia a su vez distribuye sus facultades en cada una de sus unidades administrativas conforme lo establece en su Reglamento Interior, en el que encontramos que la competencia para la práctica de visitas domiciliarias la tienen la Dirección General de Fiscalización y sus Direcciones de Área, las Administraciones Fiscales Regionales así como las Entidades Federativas que hayan celebrado convenios de coordinación fiscal con dicha dependencia, tratándose de Impuestos coordinados.

De lo antes expuesto se puede determinar, que las actuaciones tendientes a la comprobación de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes que pretenda realizar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, deberán de encontrarse en un marco de legalidad a fin de respetar las garantías individuales que consigna nuestra Constitución. Razón por la cual en este trabajo se analiza brevemente, lo relativo a las visitas domiciliarias o auditorías como uno de los principales medios de comprobación que utiliza el fisco con el objeto de tener un mejor control en los contribuyentes, sin dejar de reconocer que existen otros medios para tales efectos, tendientes siempre a concientizar a aquéllos que tienen la obligación de contribuir al gasto público.

C A P I T U L O I

EL FISCO

" La palabra fisco, tomada de la jurisprudencia Romana, "Fiscus" significa cesta de mimbrres; y como era costumbre en la antigua Roma guardar el dinero en cestos, por metonimia, se dió el nombre al objeto guardado; usándose especialmente de esa denominación cuando se trataba del dinero del Príncipe, para así distinguirlo del erario que era el tesoro público de la nación.

En la jurisprudencia Española se llamaba fisco o camara del Rey al patrimonio de la casa real, y erario al tesoro público. El uso confundió ambas palabras, y hoy con la voz Fisco se define el erario de la nación"¹

El Lic. Luis Martínez López, define al Fisco como " El conjunto de organismos centralizados de la Secretaría de Hacienda, encargados de determinar la existencia de los créditos fiscales, fijar su importe líquido y exigible, percibirlo y cobrarlo, en su caso. " ²

El Lic. Ernesto Flores Zavala, nos dice que recibe el nombre de Fisco, " El Estado, considerado como titular de la Hacienda Pública y por lo mismo, con derecho para exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con obligación de cubrir las que resulten a su cargo."³

Por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación al referirse al Fisco, señala que es " La parte de la Hacienda Pública que se forma -

¹ Manuel Dublan, Derecho Fiscal (65a. Edición; México: Editorial Textos Universitarios, 1975), P.6

² Luis Martínez López, Derecho Fiscal Mexicano (4a. Edición; México: Editorial E.C.A, S.A. 1980), P.19

³ Ernesto Flores Zavala, Elemento de Finanzas Públicas Mexicanas - - (22a. Edición; México: Editorial Porrúa, S.A., 1980), P.20

con las Contribuciones, impuestos y derechos, siendo autoridades fiscales las que intervienen en la cuestión por mandato legal, dándose el caso de que haya autoridades hacendarias que no son autoridades fiscales, pues aun cuando tengan facultad de resolución en materia de hacienda, carecen de esa actividad en la cuestión, que es la característica de las autoridades fiscales, viniendo a ser el carácter de autoridad hacendaria el género, y de autoridad fiscal la especie."⁴

De las definiciones citadas con antelación, se observa que en términos generales, todas llegan a la conclusión de que el Fisco se puede definir como un organismo vinculado al Estado, y que fue creado para realizar la función de recaudación que la Constitución le confiere al Poder Ejecutivo Federal.

Del desglose de las mismas, resaltan las siguientes características:

a).- El Fisco es parte de la Hacienda Pública, definiéndose ésta, de acuerdo a lo que señala el tratadista Maurice Duverger, como "La ciencia de los medios por los que el Estado procura y utiliza los recursos necesarios para la cobertura de los gastos públicos, mediante el reparto entre los individuos de las cargas resultantes."⁵

Asimismo, es definida por el tratadista Richard Musgrave, como "El conjunto de problemas que se centran en torno al proceso ingreso - gasto del Estado, refiriéndose por tales problemas principalmente, a la asignación de recursos, la distribución de la renta, el pleno empleo, la estabilidad del nivel de precios y el desarrollo."⁶

⁴ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, año XXIV, México - - (397,399): P.21 1970

⁵ Maurice Duverger, citado por Jacinto Faya Viezca, Finanzas Públicas - cas (1a. Edición; México: Editorial Porrúa, S.A., 1981), P.9

⁶ Richard Musgrave, citado por Jacinto Faya Viesca, Op. Cit., P.9

b).- Que esta parte de la Hacienda Pública llamada Fisco, es la -- que va a realizar las diferentes actividades encaminadas a la comprobación, determinación o liquidación y cobro de los créditos fiscales.

Ahora bien las funciones antes señaladas, están dirigidas a todo lo relativo a ingresos públicos de carácter tributario, es decir de contribuciones ya sea que provengan de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras o derechos, entendiéndose por estos conceptos los establecidos en el artículo 2º y tercero del Código Fiscal de la Federación.

Se entiende por impuestos, las contribuciones establecidas en Ley -- que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la -- situación jurídica o de hecho previstas por la misma, y que se establecen en base a la capacidad contributiva del sujeto.

Son aportaciones de seguridad social, las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado, como son el Instituto Mexicano del Seguro Social, entre otros.

Se entiende por contribuciones de mejoras las establecidas en ley a -- cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas de instalación hidráulica.

Los derechos, son las contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.

Ahora bien, para que el Fisco pueda cumplir con la función de vigilar que se cumpla debidamente con las obligaciones tributarias y lograr la -- satisfacción de percibir los tributos omitidos a cargo de sujetos que se subsuman en los supuestos que dicte la ley, es necesario que previamente este organo realice las facultades de comprobación previstas en el Código Fiscal de la Federación, mismas que se encuentran entre las funciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que esta dependencia ha de-- nominado como actividad fiscalizadora.

Dicha actividad se extiende, a que no se sustraigan los deudores al cumplimiento de las posibles pretensiones tributarias, y alcanza no sólo a aquellas personas que ya tienen el carácter de deudores tributarios, -- sino que también tiene como función, investigar quienes pueden ser los -- presuntos deudores, es decir, descubrir a aquellas personas que habiendo realizado hechos generadores de impuesto, no los declararon, o bien, que habiéndolos declarado, no expusieron a la autoridad fiscal los datos ne-- cesarios para realizar la determinación de sus adeudos tributarios, o -- que habiéndolo hecho, la autoridad considera necesario verificar el --- cumplimiento de sus obligaciones.

Una vez que se tiene una idea general de lo que es el Fisco, resulta conveniente apuntar que para que realice las actividades que en materia_ de comprobación le han sido encomendadas por el Estado es necesario que cuente con procedimientos adecuados, como son, la revisión de declaracio-- nes, la revisión de dictámenes y las visitas domiciliarias, con el fin -- de que se pueda determinar en su caso la omisión de obligaciones y en su momento hacerlas efectivas.

1.- LA FISCALIZACION

Las relaciones establecidas entre el contribuyente y el fisco tienen

su razón de ser principalmente en el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales; sin embargo, cuando el contribuyente no paga lo que -- adeuda, el Estado puede utilizar su facultad económico coactiva para hacer efectivo el crédito.

En este orden de ideas, la fiscalización se puede definir como "El -- conjunto de actividades destinadas a controlar el cumplimiento que los -- obligados dan a sus deberes impositivos."⁷

Por su parte el C.P. Roberto Alvarez Argüelles define a la Fiscalización como "La función de la Administración tributaria que tiene la característica de ser inminentemente activa --a diferencia de la recaudatoria, que es fundamentalmente pasiva--, mediante la cual la autoridad da respuesta al incumplimiento de los contribuyentes, y cuyos objetivos son:

a).- En forma inmediata, persigue la creación de sensación de riesgo -- en el contribuyente incumplido, a fin de inducirlo a cumplir cabalmente con su obligaciones para no tener que afrontar situaciones gravosas derivadas del incumplimiento.

b).- En forma inmediata, buscar, alentar el cumplimiento voluntario -- de las obligaciones fiscales del contribuyente."⁸

Por otra parte, debe tenerse presente que para que la acción que realice la administración, en cumplimiento de la función de fiscalización no mine las garantías de los contribuyentes, la legislación tributaria debe establecer claramente los procedimientos a que debe ceñir sus actos para cautelar el cumplimiento que den los contribuyentes a sus obligaciones -- tributarias.

⁷ XXIII Conferencia Técnica del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, "Manual de Administración Tributario", Capítulo V. -- (Santo Domingo, República Dominicana, Febrero 1982), P.5.1.

⁸ Roberto Alvarez Argüelles, La Función de la Fiscalización, citado -- por Sergio Francisco de la Garza, Derecho Financiero Mexicano, (10a. Edición, México: Editorial Porrúa, S.A., 1981, P. 675.

2.- MARCO JURIDICO

Para que pueda llevarse a cabo la función de fiscalización, es preciso que ésta se desarrolle en un marco de legalidad y de seguridad jurídica, es decir, que esta actividad deberá estar determinada por preceptos jurídicos, de tal modo que no sobrepase lo que la Constitución establece respecto a la forma que el Estado adopte para verificar el cumplimiento de la obligación de contribuir al gasto público.

En primer lugar y tomando en cuenta que la fiscalización es una de -- las funciones de la Administración Pública Federal a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, misma que se tiene que organizar de -- una forma que le permita cumplir con sus funciones de manera expedita y -- acertada, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece -- diversos mecanismos jurídicos por medio de los cuales las Dependencias -- Administrativas pueden cumplir sus fines.

Esta organización administrativa es definida por Benjamín Villegas -- Basivalbazo como "El conjunto de reglas de derechos que determinan la -- competencia de los instrumentos u órganos del Estado, sus relaciones -- jerárquicas, sus formas de actuar, cómo debe controlarse su actuación, -- cómo debe coordinarse en interés de la unidad del Estado".⁹

En cuanto a las forma que puede adoptar esta organización administrativa, tenemos las que señala la propia Ley de la Administración Pública -- Federal al establecer que la Administración Pública, sera centralizada y -- paraestatal, aunque para efectos de este trabajo sólo me referire a la -- primera.

En lo que se refiere a la organización centralizada Rafael Bielza seña-

⁹ Benjamín Villegas Basivalbazo, Derecho Administrativo, (S/N, de -- edición, Buenos Aires: Editorial Tipográfica Argentina, 1999), P. 257-

la que "Centralizar es atribuir a determinadas autoridades administrativas un poder de decisión necesario para realizar funciones propias de la institución a que pertenece esa autoridad."¹⁰

El maestro Serra Rojas nos dice que "La centralización es un régimen administrativo en el cual el poder de mando se concentra en el Estado. El poder central es la única persona jurídica titular de derechos, la cual mantiene la unidad agrupando a todos los órganos en un régimen jerárquico."¹¹

De las definiciones citadas, se puede concluir que la centralización consiste en la concentración de la actividad estatal en el funcionario de mayor jerarquía, situación que de hecho únicamente puede darse en pocas administraciones, puesto que necesariamente tiene que haber desconcentración o llegar hasta la descentralización para hacer más ágil y eficaz la administración.

Ahora bien la centralización se divide en desconcentración y delegación.

La desconcentración es conceptualizada por George Vedel como: "Una técnica de organización que consiste en delegar importantes poderes de decisión en agentes del poder central que se encuentran a la cabeza de las distintas circunscripciones administrativas o de los diversos servicios."¹²

Por su parte Gabino Fraga expresa que "Consiste en atribuir facultades

¹⁰ Rafael Bielsa, Ciencia de la Administración (2a. Edición; Buenos Aires: Editorial Imprenta de la Universidad del Litoral, 1937), P.242

¹¹ Andres Serra Rojas, Derecho Administrativo (18a. Edición; México: Editorial Porrúa, 1978), P.265

¹² Georges Vedel, Derecho Administrativo (6a. Edición; España: Editorial Aguilar, 1980) P.538

des de decisión a algunos órganos de la administración que a pesar de recibir estas facultades siguen sometidas a los poderes jerárquicos de los superiores."¹³

Esta figura jurídica se caracteriza por la autonomía técnica que se confiere a los órganos y porque la facultad que se les delega se da en forma absoluta y exclusiva.

Por lo que se refiere a la delegación, señala el mismo autor: "Que para atenuar los inconvenientes de la centralización se ha recurrido a la delegación de facultades administrativas, a la desconcentración y a los convenios de coordinación con las entidades federativas por lo que el artículo 16 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, repitiendo lo que se había establecido en la Ley anterior de Secretarías de Estado (artículo 26), previene que los titulares de ellas y de los Departamentos Administrativos podrán delegar cualesquiera de sus funciones que no deban ser ejercidas precisamente por dichos titulares, en favor de los funcionarios que integran las propias dependencias, o de los que establezcan los reglamentos interiores u otras disposiciones legales."¹⁴

Aplicando las teorías expuestas en puntos anteriores en relación con las autoridades encargadas de realizar la actividad fiscalizadora del Estado, se observa que las mismas se asimilan a diversas formas de organización administrativa, tal es el caso de la Dirección General de Fiscalización, que pertenece al régimen de la Centralización Administrativa, ya -- que se encuentra sujeta a la relación de jerarquía que caracteriza a este tipo de órganos.

¹³ Gabino Fraga, Derecho Administrativo (18a. Edición; México: Editorial Porrúa, S.A., 1978), P.288

¹⁴ *Ibid.*, P.299

Por lo que se refiere a las Administraciones Fiscales Regionales, se delega una serie de facultades a su favor por el órgano central, las que podrán realizar en su jurisdicción apegándose a la normatividad emitida por la autoridad competente, así como al propio acuerdo delegatorio.

Por último, la descentralización administrativa se da en virtud de los convenios de coordinación fiscal, por medio de los cuales se faculta a las entidades federativas para ejercer facultades que en principio corresponden a la administración central, respecto a los Impuestos Federales, como son el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre Producción y Servicios, etc.

2.1 CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Siendo la Constitución Política el máximo ordenamiento en nuestro país es el primero al que se tiene que recurrir antes de pretender reallizar cualquier actuación ya que en esté se señalan los límites de la potestad tributaria, Kelsen nos dice que "Toda Constitución es una norma de normas", es una norma fundamental; es el conjunto de normas, la norma básica sobre la cual reposa la arquitectura jurídica a través de la cual funciona un Estado, es el marco dentro del cual deben desarrollarse las actividades tanto de carácter público como de carácter privado".¹⁵

El artículo 31 de nuestra carta magna, señala las obligaciones de los Mexicanos, estableciendo en su fracción IV la de contribuir al gasto público así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan de una manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. De esta obligación de los gobernados surge la facultad del Estado para verificar que la misma se cumpla en forma debida, siendo dicha verificación la actividad fiscalizadora, misma que puede adoptar varias modalidades.

¹⁵ Hans Kelsen, Teoría General de Estado (15a. Edición; México: Editorial, Editora Nacional, 1979) P. 325.

Ahora bien, con el fin de llevar a cabo esta actividad del Estado, - la propia Constitución, en su artículo 16, establece un mecanismo jurídico, por medio del cual se permite la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, señalando que: "La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

Esta forma que reviste la fiscalización, es la visita domiciliaria, misma que puede llevarse a cabo siempre y cuando se cumpla con los requisitos que para el cateo se exigen en el propio artículo 16, como son: que medie una orden en forma escrita, emitida por autoridad competente, en el que se mencione el domicilio así como el nombre de la persona a quien se dirige la visita domiciliaria, debiendo expresarse el objeto de la misma; levantando al concluiría, un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el visitado.

Independientemente de lo anterior, debe tomarse en cuenta que también se tendrá que observar lo dispuesto en el primer párrafo del mismo artículo, en el sentido de que: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento". por ser ésta una garantía de legalidad que tienen los gobernados en contra de aquellos actos de autoridad que no satisfagan los requisitos que señala esta disposición constitucional.

2.2 LEY ORGANICA DE LA AMINISTACION PUBLICA FEDERAL

Este ordenamiento fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de Diciembre de 1976 y entró en vigor a partir del día 1º de Enero de 1977, abroga la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 1958 y deroga diversas disposiciones de la Ley para el Control por par

te del Gobierno Federal de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal en lo que se opongan a lo que se establece la misma, y en general, modifica todas las normas expedidas con anterioridad, que le contravengan.

Es importante incluir dentro del marco jurídico para la práctica de visitas domiciliarias, el presente ordenamiento, por ser el que da los lineamientos de la Administración Pública Federal, y por lo tanto, el que va a distribuir los negocios del orden administrativo de la Federación, que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y el Departamento del Distrito Federal.

Por lo que ubicándonos en el tema de estudio, tenemos que la Ley de la Administración Pública establece en su artículo 31 los asuntos en que es competente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y aún y cuando no especifica en ninguna fracción la competencia para practicar visitas domiciliarias, ésta facultad podría caber en la fracción XVI, que señala que a la Secretaría le corresponde el despacho de los demás asuntos que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos, ya que si ésta tiene la facultad para cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales, deberá contar también con los medios necesarios para ejercer dicha función, y comprobar que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias.

Resulta conveniente señalar, que las facultades a que alude el artículo citado se dan de manera general a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo que resulta lógico, ya que este ordenamiento únicamente estructura a la Administración Pública Federal, por lo que la misma ley exige la expedición de un reglamento interior para cada Secretaría o Departamento Administrativo, cuyo fin es fijar el número de funcionarios y establecer la competencia de las unidades administrativas.

2.3 REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

La Constitución de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 89 - señala las facultades y obligaciones del Presidente, estableciendo en su

fracción I la de "Promulgar y ejecutar las leyes que expide el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia".

En esta fracción se encuentra contenida la facultad exclusiva del - Presidente de la República para expedir reglamentos, mismos que tienen co- mo fin facilitar la comprensión de las leyes elaboradas por el Poder Le- gislativo.

Jacinto Faya Viesca nos dice que "El reglamento es el puente que une a la ley con su ejecución y hace posible vincular lo abstracto del disposi- tivo legal con la realidad."¹⁶

Por su parte, Dionisio J. Kaye, sostiene que "Es el conjunto de nor- mas obligatorias de carácter general emanadas del poder ejecutivo, dicta- das para el cumplimiento de los fines atribuidos a la administración pú- blica."¹⁷

Por lo que no debe perderse de vista, que siendo el Reglamento un -- auxiliar de la ley, no puede rebasar lo establecido por ésta.

Es así como dentro de este contexto jurídico, surge el Reglamento -- Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuyo objetivo es el de reglamentar concretamente, el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que da de manera general las situaciones_ jurídicas y da oportunidad al Reglamento de regular sus detalles de apli- cación.

Por lo que se refiere a la fiscalización, el Reglamento Interior de_ la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, señala específicamente la --

¹⁶ Jacinto Faya Viesca, Op. Cit, P.121

¹⁷ Dionisio J. Kaye, Prontuario de Procedimientos Fiscales de Defen- sa (S/N de Edición; México: Editorial I.E.E.S.A., 1981), P.22

competencia para que se pueda desarrollar la actividad fiscalizadora del Estado, creando para este fin, a la Dirección General de Fiscalización y a sus Direcciones de área, que se encargaran de la revisión de declaraciones, dictámenes y de la práctica de visitas domiciliarias; así como a las Administraciones Fiscales Regionales que podrán actuar en su territorio y sujetos que le determine el propio Reglamento y los Acuerdos Delegatorios de Facultades.

Para efectos de este estudio, resulta importante transcribir las facultades específicas para la fiscalización que el Reglamento otorga a la Dirección General de Fiscalización y que se encuentran reguladas en las fracciones VIII, IX, X y XI de su artículo 60 que a la letra dicen, -- Compete a la Dirección General de Fiscalización:

VIII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones y verificaciones, así como realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos y derechos, sus accesorios y de aprovechamientos de carácter federal.

IX.- Revisar las declaraciones de los contribuyentes y comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en la materia señalada en la fracción I de este artículo.

X.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados para que exhiban la contabilidad, declaraciones y avisos, y para que proporcionen los datos, otros documentos e informes, a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en la materia señalada en la fracción I de este artículo.

XI.- Autorizar a los contadores públicos para formular dictámenes sobre los estados financieros relacionados con las declaraciones de los contribuyentes; llevar el registro y control de dichos contadores; revisar que los mencionados dictámenes reúnan los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales, así como suspender o cancelar en los casos --

que proceda, el registro correspondiente por no cumplirse con dichas disposiciones fiscales.

Como se puede ver, en estas fracciones queda englobada la actividad fiscalizadora que realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Dirección General de Fiscalización y por lo que respecta a las Administraciones Fiscales Regionales, el mismo Reglamento las faculta a desarrollar dicha función en las fracciones X, XI, XII y XIII de su artículo 133.

2.4 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Se define al ordenamiento llamado Código como "El conjunto preordenado de normas jurídicas que instituyen los principios generales que infraestructuran y unificar a toda una rama del derecho."¹⁸

Aplicando este concepto en lo que se refiere a la materia fiscal, tenemos que toda teoría general tributaria en México se regula en las diversas disposiciones que se encuentran establecidas en el Código Fiscal de la Federación. De esta manera tenemos que a diferencia de las leyes especiales que regulan las formas de contribuciones de manera específica, el Código Fiscal de la Federación señala los lineamientos generales aplicables supletoriamente cuando las anteriores no contengan un procedimiento de manera especial.

Ahora bien, es preciso señalar que dentro de las leyes especiales, que tienen carácter tributario, no se encuentra contemplado un procedimiento de fiscalización, por lo que se deberá aplicar lo que al respecto establece el Código Fiscal de la Federación.

El artículo 42 del citado ordenamiento señala las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, estableciendo que a fin de com

¹⁸ Dionisio J. Kaye, op. Cit, P. 27

probar la comisión de delitos fiscales, estará facultada para:

I.- Rectificar errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones.

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

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

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos, sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

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

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

VII.- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público, para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la Policía Judicial; y la propia Secretaría, a través de los abogados hacendarios que designe será coadyuvante del Ministerio Público Federal, en los términos del Código Fiscal de Procedimientos Penales.

De esta forma quedan establecidas en este ordenamiento las facultades

des de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para la practica de - los diferentes tipos de revisión que forman la actividad fiscalizadora, y que ejercerán las autoridades conforme a la competencia que para estos efectos confiere el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Resulta importante destacar, que para estar en posibilidad de ejercer estas facultades, deberán observarse los requisitos que para inferir un acto de molestia a los particulares se establecen en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como quedó señalado en puntos anteriores.

3.- FORMAS DE FISCALIZACION

Corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad de manejar los servicios de inspección y practicar actos de comprobación para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a través de sus Unidades Administrativas Centrales y Regionales, de conformidad con el Reglamento Interior de esta Secretaría y los Acuerdos Delegatorios de Facultades.

En el ámbito de fiscalización de gravámenes fiscales, la organización de las autoridades conforme al Reglamento Interior es la siguiente:

Una Subsecretaría de Ingresos de la cual dependen:

a).- La Dirección General de Fiscalización, que comprende tres Divisiones de Área, a saber: de Revisión de Declaraciones; de Revisión de Dictámenes y de Auditoría Fiscal, las cuales tienen el carácter de autoridad central.

b).- Las Administraciones Fiscales Regionales, dentro de las cuales se encuentran: La Subadministración de Fiscalización, que cuenta con los Departamentos de Revisión de Dictámenes, Revisión de Declaraciones y de Auditoría Fiscal, siendo éstas, autoridades regionales.

Dichas Unidades Administrativas ejercen la actividad de fiscalización, al amparo del propio Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de los Acuerdos Delegatorios de Facultades y a nivel de entidades federativas por medio de los Convenios de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal.

La división de las Unidades Administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en órganos de nivel central y órganos de competencia regional, se debe a que los primeros tienen competencia primaria en materia de fiscalización y pueden actuar en todo el Territorio Nacional sin limitación alguna, por cuantía o territorio; mientras que los segundos solo tienen las facultades otorgadas por el Reglamento Interior y, precisamente por los Acuerdos Delegatorios de Facultades, dando posibilidad de ejercer estas funciones en la circunscripción territorial y sobre los sujetos que los propios acuerdos determinan.

Las facultades delegadas por el acuerdo 101-620 modificadas por el 101 - 1018, a las autoridades Fiscales Regionales, señala los sujetos y entidades que son de su competencia, siendo todos los contribuyentes del Fisco Federal, independientemente del nivel de sus ingresos, con la sola excepción de un reducido número de ellos que, por razones técnicas, serán administrados por las autoridades fiscales centrales.

Finalmente, y por lo que se refiere a las autoridades fiscalizadoras de las entidades federativas, se encuentra que por virtud de los Convenios de Colaboración Administrativa en los términos de los artículos 1°, 2°, 13 y 14 de la ley de Coordinación Fiscal, la Federación puede facultar a las Autoridades Hacendarias de las Entidades Federativas para realizar actos de administración de los impuestos coordinados encontrándose dentro de esa facultad, precisamente, la fiscalización.

Aunado a lo antes expuesto, las autoridades que son las competentes para desarrollar la función de vigilancia para que los contribuyentes cumplan con las obligaciones que el estado les impone, conviene mencionar lo que al respecto señala Jorge I. Aguilar, Refiriéndose a las formas de con

trol, apuntando que." . . . proceden, en términos generales, circunscribirse en dos grandes ramas: preventivas y represivas. Las primeras tienden a evitar que el impuesto se evada, suprimiendo las posibilidades de que exista comercio o industria clandestinos y evitando la posible defraudación. Las represivas tienen por objeto sancionar a quienes no obstante las medidas preventivas, lleguen a evadir el impuesto".¹⁹

Atendiendo a lo escrito con antelación, tenemos que el Estado para poder ejercer un eficiente control, debe dar mayor énfasis a las actividades encaminadas a lograr que todos los contribuyentes cumplan con las obligaciones de declarar y pagar los impuestos. En este aspecto lo que es más importante y fundamental, es procurar que todos lo hagan en forma voluntaria y paguen primero lo que ellos mismos determinen, teniendo la autoridad la opción de verificar si las declaraciones y pagos corresponden verdaderamente a lo que debieron declarar y pagar, de acuerdo a sus ingresos reales. Es así como el estado se organiza para verificar si los contribuyentes cumplen con sus obligaciones, y para este fin establece diferentes medios de fiscalización denominados, revisión de declaraciones, revisión de dictámenes, y las visitas domiciliarias, siendo ésta última forma de fiscalización el tema de estudio en este trabajo, por lo que en el capítulo siguiente se verá más ampliamente. Ahora bien, para tener una idea de lo que se refiere las dos primeras formas antes mencionadas a continuación se da una breve descripción de las mismas.

3.1. REVISIÓN DE DECLARACIONES

Este medio de fiscalización utilizado por la autoridad, consiste en verificar los datos contenidos en las declaraciones presentadas por los contribuyentes, a fin de cerciorarse que el contenido de la declaración es el correcto.

¹⁹ Jorge Aguilar I. Exegesis de la Ley de Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, citado por Sergio Francisco de la Garza, Op. Cit. P. 669

El Lic. De la Garza, señala los siguientes tipos de revisión que -- abarca esta forma de fiscalizar a los contribuyentes.

a).- La revisión de corrección aritmética que se aplica a todas las declaraciones mediante proceso electrónico.

b).- La revisión "Legal" que comprueba el cumplimiento formal de - requisitos en las declaraciones, y

c).- La que tiene por objeto comprobar la veracidad de la informa-- ción contenida."20

El marco jurídico de la revisión de declaraciones se consigna en el Código Fiscal de la Federación en las fracciones I y II del artículo 42, que establece claramente que la autoridad tiene facultad para rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones de los contri buyentes, así como requerir a los contribuyentes para que exhiban en las oficinas de las autoridades la contabilidad, y proporcionen los datos, - documentos e informes que se les pidan.

Por otra parte, el mismo ordenamiento en su artículo 48, señala los_ elementos mínimos que debe cubrir la solicitud que la autoridad formule al contribuyente para proceder a la revisión, y son los que a continua-- ción se transcriben.

I.- La solicitud se notificará en el domicilio fiscal manifestado -- ante el Registro Federal de Contribuyentes por la persona a quien va di- rigida; es decir, por el contribuyente, estándose a lo establecido en el artículo 10 del Código Fiscal.

II.- En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se -

20 Sergio Francisco de la Garza, Op. Cit, P. 676.

deben proporcionar los informes o documentos.

III.- Los informes, libros o documentos requeridos, deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud ó por su representante.

El plazo que tienen los contribuyentes para exhibir libros, documentos, informes y datos a las Autoridades Fiscales, se encuentra establecido en el artículo 53 del ordenamiento citado que señala que en las revisiones distintas a la visita domiciliaria, debe concederse un plazo de 15 días, contados a partir del siguiente a aquel en que se notifico la solicitud, susceptible de una ampliación por 10 días mas, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar u obtener.

De hecho, en los preceptos antes señalados esta el soporte legal en esta modalidad de la fiscalización denominada Revisión de Declaraciones.

3.2. REVISION DE DICTAMENES

Esta vía de comprobación se trata de una forma indirecta de la fiscalización, toda vez que consiste en evaluar el trabajo realizado por un profesional de la contabilidad, ajeno a la administración tributaria, a quien contrata el contribuyente para que emita un dictámen sobre los Estados Financieros que sirvieron de base para la presentación de una declaración.

Mediante tal dictamen, el Contador Público, que debe estar registrado ante La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sólo expresa su opinión ante la Autoridad Fiscalizadora, basado en las informaciones obtenidas en un exámen practicado de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas, de la razonabilidad de dichos Estados Financieros, de los resultados obtenidos y del efecto de ellos en la correcta determinación de los impuestos y en general del cumplimiento de las obligaciones fiscales que le son aplicables.

En el dictámen solamente se manifiesta la opinión del Contador Público Registrado sobre Los Estados Financieros del contribuyente dictaminando, pero es la Administración la que se reserva expresamente el derecho de verificar si las aseveraciones hechas son ciertas.

El dictámen presentado por el contribuyente tendra efectos fiscales siempre y cuando se satisfagan los requisitos establecidos en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación así como en el reglamento de dicho ordenamiento.

Por otra parte, el maestro De La Garza señala "Que el dictámen del Contador Público establece una relación tripartita entre el Fisco el Contribuyente y el Contador Público que emite su opinión en relación con los Estados Financieros y que ofrecen utilidad tanto para el Fisco como para El causante. Para el Fisco porque se ha permitido enfocar sus instrumentos de fiscalización hacia aquellos causantes que al no estar dictaminados presumiblemente presentan mayores riesgos de evasión fiscal, y le han beneficiado indirectamente mediante la labor de concientización y educación del contribuyente, desarrollada por la Contaduría Pública."²¹

Esto significa, que al hacerse dictaminar los contribuyentes por Contadores Públicos Registrados, permiten a las autoridades Hacendarias tener un mayor control sobre éstos.

Independientemente de lo expuesto anteriormente esta modalidad de la fiscalización se creó con el fin de alentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, coadyuvando de esta manera con el Gobierno Federal.

Para estos efectos, el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, establece la forma y los requisitos que deben cumplir los Contadores Públicos para la validez del dictámen.

²¹ Sergio Francisco de la Garza, Op. Cit., P.676

Dichos requisitos deben cumplirse por ser ésta la fuente en que la autoridad puede tener conocimiento de que las personas que intervendrán en la elaboración del dictámen sobre Estados Financieros, son las idóneas para realizar esta actividad.

3.3 VISITAS DOMICILIARIAS COMO UNA DE LAS FACULTADES DE COMPROBACION DEL FISCO FEDERAL

No se conoce ningún medio en el que todos los contribuyentes cumplan con todas sus obligaciones fiscales, como lo requiere el Estado, pero aún y cuando las diferentes formas de fiscalizar no son completamente eficaces, representan para el Fisco las únicas herramientas de las que se vale para hacer cumplir lo que se denomina como obligación tributaria, que es una de las primordiales a cargo tanto de los Mexicanos como de los Extranjeros que caigan en los supuestos que prevén las Leyes Fiscales, y que estriba en que contribuyan para los gastos Públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Por lo que independientemente de las diferentes formas de revisar a los contribuyentes la finalidad del Fisco es la misma, o sea, obtener una mayor recaudación, por lo que cabe decir que las visitas domiciliarias son por su estructura el procedimiento de fiscalización más efectivo para la satisfacción de las necesidades del Fisco.

Siguiendo el mismo orden de ideas, el Contador Público Roberto Alvarez A., considera a las visitas domiciliarias el medio de fiscalización por excelencia y establece dos modalidades.

a).- Las de Inspección, que buscan comprobar el cumplimiento de un impuesto en particular, generalmente los impuestos especiales, y que se caracterizan normalmente por su brevedad

b).- Las de auditoría, que buscan la comprobación integral del cumplimiento de obligaciones tributarias y que por ello tienen una duración

superior."²²

En lo que se refiere a la división de las visitas domiciliarias, que hace este autor, puede decirse que con la abrogación de la mayoría de los Impuestos Especiales, actualmente sólo existen las de auditoría.

Por otra parte, Roberto Hoyo define a las visitas domiciliarias como: "La revisión y exámen domiciliario que se efectúa de la contabilidad y - documentación relacionada con las operaciones del contribuyente, para com probar el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias o bien, - determinar las diferencias de impuesto dejadas de pagar."²³

Concepto que abarca en todo su contexto el fin que persigue toda for ma de fiscalización.

²² Citado por Sergio Francisto de la Garza, Op. Cit., P. 676

²³ Roberto Hoyo "Evolución de la Administración Tributaria en los - Países Americanos de 1961 a 1980" Revista de Investigación Fiscal (Marzo-Abril), P.46 1982

C A P I T U L O II

LAS VISITAS DOMICILIARIAS COMO UNA DE LAS FACULTADES DE COMPROBACION DEL PISCO FEDERAL.

Como se señaló en el Capítulo anterior, las visitas domiciliarias - consisten en la revisión que se realiza a la contabilidad del contribuyente en el domicilio fiscal de éste.

Ahora bien, como las visitas domiciliarias representan un acto de molestia que la autoridad administrativa infiere en contra de los particulares, es lógico pensar que dicho acto se encuentre revestido de ciertas formalidades que toman el carácter de garantía individual, dada la trascendencia que éstas pueden tener en la vida del contribuyente.

Es por esta razón que nuestra Carta Magna al imponer la obligación - a los mexicanos para que contribuyan a los gastos públicos, refuerza a ésta, diseñando un mecanismo mediante el cual se pueda comprobar el cumplimiento de la obligación citada.

Por su parte El Código Fiscal de la Federación corrobora las formalidades que establece la Constitución, además de que prevé otras, con lo que se complementa la legalidad del acto.

1.- FUNDAMENTO JURIDICO

Las visitas domiciliarias implican un acto de molestia que afecta - al gobernado, ya que a través de ellas la autoridad administrativa podrá cerciorarse de que se ha cumplido con las disposiciones fiscales, además que se podrá exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones. De ahí que dicha autoridad deberá sujetarse a un marco de legalidad previsto en la Constitución, así como en el Código Fiscal de la Federación y las leyes respectivas.

1.1 ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL

Para realizar la revisión denominada visita domiciliaria, se requiere que haya un mandamiento escrito de autoridad competente, que contenga los requisitos que establece el artículo 16 Constitucional, toda vez que ese fundamento es en el que se apoya la autoridad para emitir dicho acto de molestia, sujetándolo a la observancia de las leyes respectivas así como a las formalidades prescritas para los cateos. De ahí que las disposiciones que se refieren al cateo deben tomarse en cuenta por las autoridades administrativas al girar una orden de visita, en virtud de que hay una diferencia fundamental entre la orden de cateo y la visita domiciliaria, ya que la primera se relaciona con las autoridades judiciales referidas a las responsabilidades penales de los particulares que pretenden concluir su actuación con una aprehensión o el retiro de un objeto que comprobe la comisión de un delito; y las segundas se refieren a la comprobación del cumplimiento de las obligaciones de tipo fiscal o bien administrativas. Tal es el criterio del Tribunal Fiscal de la Federación, como ha quedado establecido en la siguiente ejecutoria:

VISITAS DOMICILIARIAS.- AUNQUE SEAN DE NATURALEZA DIVERSA A LOS CATEOS DEBEN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES DE LOS MISMOS.- Las visitas domiciliarias de carácter administrativo son diversas a los cateos, puesto que tienen objetos diversos, sin embargo, no por ello pueden dejar de cumplir con las formalidades que el artículo 16 de la Constitución señala para los cateos pues literalmente establece que en su realización deberán acatarse las mismas formalidades así como las que señalen las leyes especiales aplicables, lo que significa que si una visita domiciliaria se funda en una orden genérica en la que no se especificó ni el lugar que deba inspeccionarse, ni la persona a la que debía visitarse, ni el objeto específico de la visita, la misma fue ilegal debiendo nulificarse los actos derivados de ella."

Revisión No. 2435/82.- Resuelta en Sesión de 22 de Marzo de 1983, por unanimidad de 7 votos.- Magis - trado ponente: Mariano Azuela Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.

Este precepto constituye la excepción de la inviolabilidad del domicilio que prevé nuestra constitución, en el entendido que antes de inferir el acto de molestia se tendrá que agotar el procedimiento que prevé la misma ya que la violación de alguno de los requisitos previstos por el artículo en estudio traera como consecuencia el juicio de amparo, por ser este el medio de defensa que el particular tiene a su disposición para combatir aquellos actos de autoridad que estime violatorios de garantías individuales. Al respecto, el Tribunal Fiscal de la Federación ha dictado la sentencia que a la letra dice.

ORDEN DE VISITA.- DEBE CUMPLIR CON LOS REQUISITOS PREVISTOS POR EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.- De conformidad con lo dispuesto por el citado precepto, las órdenes de visita domiciliaria deben cumplir con determinados requisitos, tales como: señalar el nombre de la persona que ha de visitarse, el lugar donde la visita debe practicarse y el objeto de la misma, por lo tanto, si en una orden se omiten tales requisitos, debe considerarse que la misma es ilegal por ser violatoria del mencionado precepto constitucional.

Revisión No. 792/83.- Resuelta en sesión de 21 de Noviembre de 1983, por Unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Javier Cardenas Duran.

Por otra parte, es importante destacar lo que se señala en el artículo 14 constitucional, en el sentido de que debe darse al visitado la oportunidad de inconformarse en contra de los actos de autoridad, haciéndole conocer los mismos, a fin de que tenga elementos suficientes que le permitan formular su defensa.

Por guardar relación con lo antes apuntado, se transcribe el siguiente precedente emitido por el Tribunal Fiscal de la Federación:

AUDIENCIA DEL ARTICULO 14 CONSTITUCIONAL.- SE REQUIERE EN ELLA EL EXAMEN DE LOS ARGUMENTOS EXPRESADOS Y DE LAS PRUEBAS OFRECIDAS.- La garantía de audiencia de ese precepto constitucional no se limita a que el particular sea oído pues esta interpretación dejaría sin contenido real esa garantía.

Se requiere para dar debido cumplimiento al artículo 14 que se analicen los argumentos y pruebas que se hayan presentado y que despues de este análisis se resuelva lo que proceda en derecho.

Revisión No. 66/84.- Resuelto en sesión de 29 de Mayo de 1984, por mayoría de 5 votos y uno en contra.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. del Carmen Arroyo Moreno.

PRECEDENTE:

Revisión No. 1040/81.- Resuelta en sesión de 28 de Septiembre de 1983, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. Estela Ferrer McGregor P.

1.2 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Una vez que quedó identificada la base constitucional en la que se apoya la autoridad fiscalizadora para ordenar un acto de molestia a los particulares, como son las visitas domiciliarias el siguiente paso es especificar en que preceptos de la ley de la materia se prevé la facultad de las autoridades fiscales para realizar las visitas domiciliarias.

Concretamente, la norma que da la pauta para realizar este tipo de verificaciones, despues de lo que establece la constitución se encuentra prevista en la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que señala que "La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, los responsables solidarios y terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad bienes y mercancías."

Ahora bien la autoridad específica de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a la que le corresponde el ejercicio de esa facultad a nivel central, en la Dirección General de Fiscalización, por conducto de las Direcciones de Auditoría Fiscal A y B como se establece en el Reglamento Interior de esta Dependencia y a nivel Regional, tanto al Administrador Fiscal Regional, como a la Subadministración de Fiscalización y al Departamen

to de Auditoría Fiscal de las Administraciones Fiscales Regionales, tratándose de facultades delegadas mediante el Acuerdo número 101-620 específicamente en su artículo segundo primer párrafo y en el inciso C subincisos a) y d) del mismo numeral.

Es conveniente señalar, que la competencia a nivel regional se da en razón del territorio, ya que las Administraciones Fiscales sólo podrán actuar dentro de la circunscripción territorial que al efecto señala el --- Acuerdo Delegatorio de Facultades 101-285 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de Julio de 1981.

Por lo que se refiere a la competencia a nivel central, es decir la --- que corresponde a la Dirección General de Fiscalización no tiene más limitación que la ley ya que esta facultada para fiscalizar los impuestos federales en toda la República Mexicana.

Como quedo apuntado, es esencialmente el artículo 16 Constitucional --- el que da la pauta para la practica de visitas domiciliarias, complementándose con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación.

C A P I T U L O III

REQUISITOS DE LA ORDEN DE VISITA

En puntos anteriores ya ha sido señalado que la visita domiciliaria no podría realizarse sin existir la orden de la autoridad competente que permita el acceso al domicilio en que se va a desarrollar la revisión, ya que ésta constituye el elemento básico en razón del cual se va a desahogar la diligencia de que se trata.

Reforzando el criterio antes expresado, el Tribunal Fiscal de la Federación emitió la siguiente ejecutoria:

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

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

De lo antes expuesto se desprende que la orden de visita domiciliaria tiene especial importancia, toda vez que en la misma se va a fincar un procedimiento que constituye un acto de molestia al particular, y además, le dará a la autoridad la certeza de que el contribuyente auditado cumplió o no con sus obligaciones fiscales, para que la misma proceda en caso de obtener un resultado negativo por parte del contribuyente, a determinar los créditos que éste debió cumplir.

1. FUNDAMENTACION Y MOTIVACION

Uno de los principales requisitos que toda orden de visita domiciliaria debe contener, es que ésta se encuentre debidamente motivada y fundamentada.

Se entiende por motivación, la manifestación que haga la autoridad de una serie de razonamientos que la llevan a concluir, que el acto concreto de que se trata se encuadra en la hipótesis prevista en el precepto legal invocado.

Por su parte fundamentar significa, citar los diversos preceptos legales aplicables a algún acto de autoridad.

Es preciso señalar, que estos requisitos no son simples formalidades que exige la ley, sino elementos que tienen como fin dar legalidad a los actos de autoridad, ya que por una parte, se informa al particular sobre la naturaleza de los actos que se van a realizar, y por otra, se señalan los preceptos legales en que se apoyan, dando oportunidad a éste de defenderse.

Al respecto, vale la pena transcribir la siguiente sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.- CUANDO NO PROCEDE PARA DECLARAR LA NULIDAD DE LA RESOLUCION QUE EL ACTOR ALEGUE LA VIOLACION DE LA GARANTIA RESPECTIVA. El artículo 16 Constitucional obliga a las autoridades a fundar y motivar sus resoluciones y sobre esta obligación existen innumerables tesis de los tribunales competentes que buscan precisar su contenido sin embargo, no debe desconocerse que esta obligación de fundar y motivar busca tutelar los derechos de los particulares, sujetando la actuación de las autoridades a un regimen de derecho e impidiendo que dichos particulares caigan en estado de indefensión; por tanto, la multitudada obligación debe ser vista en razón de los objetivos que persigue y no como un mero formalismo que obstaculise el desempeño de las autoridades en el cum

plimiento de sus funciones de orden público y social. De no razonarse así, se desatendería además, a la más elemental obligación del juzgador, que es la de impartir justicia y se caería en un rigorismo y formalismo absurdos, ignorando la cuestión indiscutible de que la falta de motivación sólo puede ser aquello que impida o dificulte la defensa del causante y no la omisión de una situación que conoce perfectamente y que se sigue lógicamente de los diversos elementos de la Resolución.

Revisión Núm. 2681/82.- Resuelta en sesión de 23 de Agosto de 1983, por mayoría de 5 votos y 1 más con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic Ethel L. Rodríguez Arcovedo.

La garantía de que el acto debe estar fundado en ley, es en el fondo y en sentido lato, el principio de legalidad, puesto que para que la fundamentación exista, debe ser la adecuada al mismo acto.

Este requisito en las órdenes de visita domiciliaria, se cumple citando los preceptos en los que se funda la facultad en ejercicio y la competencia del órgano administrativo actuante.

La motivación se cumple en el orden, indicando el propósito de la diligencia, que es en este caso, cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias en materia impositiva.

En la práctica se emiten órdenes de visita domiciliaria, en las que se hace un listado general señalando que "se revisarán todos los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos de carácter federal", haciendo la mención de que serán aquellos a los que esté sujeto el destinatario de la misma.

Por otra parte y en cuanto a la vigencia de los impuestos, independientemente de que sean cumplidas las formalidades del proceso legislativo para que se den a nivel de ley, debe considerarse que también deben estar incluidos en la Ley de Ingresos de la Federación del ejercicio fiscal de -

que se trate, ya que como señala Dionisio J. Kaye, "Las leyes fiscales -- participan de la temporalidad anual de la Ley de Ingresos de la Federación, puesto que los gravámenes en ella instituidos sólo valen durante el ejercicio fiscal para el que fueron autorizados por la Ley de Ingresos, leyes -- que de hecho son de vigencia indefinida, fenecen cada año con la Ley de Ingresos que expira para renacer al día siguiente con la Ley de Ingresos que reitera al Impuesto."²⁴

2.- EMISION DE LA ORDEN

El principal requisito que debe cumplirse respecto de la emisión de las órdenes de visita domiciliaria, es que éstas se hagan por escrito, como lo establecen tanto la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 16, como el Código Fiscal de la Federación.

Se considera primordial, debido a que si no se cumple este requisito, no podrán cumplirse los demás que señalan las leyes citadas.

Al respecto se puede decir, que resulta obvia la disposición en comentario, ya que de no ser así, se violarían las garantías individuales de los gobernados al realizar la autoridad administrativa (y la judicial) un acto de molestia de la magnitud de que se trata, sin que éste se emita por escrito; independientemente de que no existe otra forma de realizar dicho acto.

Por otra parte, la orden de visita domiciliaria debe ser emitida por autoridad competente, bien por razón del territorio, bien por la calidad del sujeto.

Respecto de la competencia, Manera dice que es "La facultad de conocer de determinados negocios."²⁵

²⁴ Dionisio J. Kaye, Op. Cit., P.20

²⁵ Citado por Eduardo Pallares, Diccionario de Derecho Procesal Civil (10a. Edición; México: Editorial Porrúa, S.A., 1977),

En materia fiscal, la competencia genérica se da en virtud de la Ley de la Administración Pública Federal y de las leyes equivalentes de los Estados; y de manera específica en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como en los acuerdos y convenios que se celebren.

De esta manera son competentes para emitir la orden de visita domiciliaria, la Dirección General de Fiscalización como autoridad central con facultades sobre todo tipo de contribuyentes; las Administraciones Fiscales Regionales con facultades sobre sujetos radicados dentro de su circunscripción territorial, y las Autoridades Hacendarias Estatales como entes fiscalizadores, autorizados por los convenios de coordinación administrativa en materia fiscal federal, celebrados entre la Federación y las Entidades Federativas al amparo de la Ley de Coordinación Fiscal.

Desde luego, estas facultades también se limitan en cuanto a que los contribuyentes sobre los que se ejercen deberán estar domiciliados en la circunscripción territorial del Estado de que se trate, tal como lo señala la cláusula TERCERA, y Específicamente, es en la cláusula DECIMOPRIMERA -- donde se encuentra la facultad de los Estados para ordenar y practicar visitas de auditoría respecto de los ingresos en que se haya coordinado -- el Estado con la Federación.

En este sentido, dictó una sentencia el Tribunal Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"COMPETENCIA PARA EMITIR ORDENES DE VISITA DOMICILIARIA.- LA TIENE EL SUBSECRETARIO DE INGRESOS DEL ESTADO DE SINALOA.- Con base en el Convenio de Coordinación para el cobro de las tasas generales y especiales en materia de Impuesto sobre Ingresos Mercantiles celebrado por el Gobierno Federal con el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de Marzo de 1973, y tomando en cuenta el acuerdo número 101-034 del C. Secretario de Hacienda y Crédito Público, publicado por el mismo medio el 12 de Enero de 1978, teniendo presente que el C. Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de

finanzas del Estado de Sinaloa es una autoridad -
fiscal local, se concluye que sí es competente pa-
ra ordenar la práctica de visitas domiciliarias. -
(74)

Revisión No. 483/83.- Resuelta en sesión de 18 de
de Mayo de 1984, por unanimidad de 6 votos.- Ma-
gistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.-
Secretario: Lic. Flavio Galván Rivera.

PRECEDENTE:

Revisión No. 1050-80- Resuelta en sesión de 9 de
Noviembre de 1983, por unanimidad de 6 votos.- Ma-
gistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secreta-
rio: José Reyes López Vargas.

Por otra parte la competencia de que se trata, a nivel regional y es-
tatal, se da en virtud del artículo 6° del Reglamento Interior de la Se-
cretaría de Hacienda y Crédito Público que se refiere a las facultades del Se-
cretario, señalando entre otras, las establecidas en las fracciones XII y
XIX, que son, en primer lugar, la de celebrar convenios en materia de coor-
dinación fiscal con las entidades federativas y proponer al Presidente de
la República el acuerdo relativo al Departamento del Distrito Federal, y -
la que se refiere a "Adscribir orgánicamente las unidades administrativas
a que se refiere este Reglamento, a la Secretaría y a las Subsecretarías;
delegar sus facultades en los servidores públicos de la Secretaría y en el
caso de las Unidades Administrativas Regionales, señalar el número, la se-
de, la fecha de iniciación de actividades y su circunscripción territorial.

En este caso concreto, las unidades administrativas de que se trata -
son las que establece el Reglamento citado en sus artículos 131 y 133.

Esta disposición tiene su antecedente en el artículo 16 de la Ley Or-
gánica de la Administración Pública Federal, que establece que los titula-
res de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, para la
mejor organización de trabajo podrán delegar en los funcionarios a que se
refieren los artículos 14 y 15 de la misma ley, cualesquiera de sus facul-
tades, excepto aquellas que por disposición de ley o del reglamento inte-
rior respectivo, deban ser ejercidas precisamente por dichos titulares.

Además de que también podrán adscribir orgánicamente las unidades administrativas establecidas en el reglamento interior respectivo, a las Subsecretarías, Oficialía Mayor, y a las otras unidades de nivel administrativo equivalente que se precisen en el mismo reglamento interior.

De lo ya espuesto, vemos que este requisito en el fondo trata la misma exigencia prevista en el artículo 16 Constitucional, expresada en el sentido de que el mandamiento escrito debe provenir de autoridad fiscal competente, pretendiendo que exista certeza absoluta para el particular, en torno a la autoridad que realiza el acto administrativo de revisión, así como su régimen competencial.

3.- NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE Y DE LOS VISITADORES

Es indispensable que las órdenes de visita domiciliaria vayan dirigidas a la persona a la que se le quiere practicar la auditoría, por lo que resulta importante que dichas personas queden plenamente identificadas a través del nombre que tengan las mismas.

Por lo que se refiere al nombre, Rafael de Pina dice que "Es el signo que distingue a una persona de los demás en sus relaciones jurídicas y sociales."²⁶

Por su parte, Galindo Garfias nos dice que desde el punto de vista gramatical, el nombre o sustantivo "Es el vocablo que sirve para designar a las personas o a las cosas, distinguiéndolas de las demás de su especie, y señala que "El nombre de la persona física está formado por el nombre propio (nombre de pila) y el nombre patronímico (apellido paterno y materno). La unión de todos ellos constituyen en su conjunto el nombre de la persona que al particular permite atribuirle relaciones jurídicas".

²⁶ Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara, Diccionario de derecho (12a. Edición; México: Editorial Porrúa, S.A., 1984), P.363

Por otra parte, él mismo establece "Que el nombre de las personas morales es propiamente una denominación que tiene como única función, la de identidad y puede formarse libremente, de acuerdo con la voluntad de los socios o de los fundadores de la sociedad, asociación civil o fundación; pero dicha denominación debe ser distinta del nombre de otra sociedad, asociación o fundación existente, precisamente por la función distintiva que tiene como única, el nombre en estos casos."²⁷

Al respecto, el artículo 6° de la Ley General de Sociedades Mercantiles, establece, el nombre como un requisito que debe contener el acta en que se constituyan las sociedades.

De las definiciones antes citadas se concluye, que la función del nombre en el sistema jurídico, es la de constituir un signo de identidad de la persona, lo cual es importante e indispensable, ya que en toda relación jurídica se crean derechos y obligaciones, de ahí que sea necesario determinar que personas son sujetos de esa relación.

En materia fiscal, para determinar a la persona que será sujeto de la relación obligatoria estipulada por el Estado, se debe establecer la responsabilidad que cada contribuyente pueda tener en relación con su actividad. Con este fin expondré brevemente lo relacionado con la responsabilidad.

Etimológicamente, responsabilidad es "estar obligado." en el derecho privado, la responsabilidad "es la obligación de reparar y satisfacer por sí o por otro, cualquier pérdida o daño que se hubiere causado a un tercero".

Como se puede observar, la definición dada en derecho privado, no es aplicable al Derecho Fiscal, ya que en éste no es necesaria la existencia del daño para que exista la responsabilidad.

²⁷ Ignacio Galindo Garfias, Derecho Civil (2a Edición; México: Editorial Porrúa, S.A., 1976), P.341

Este sería el caso de un Notario Público, que independientemente de la responsabilidad directa que se da por el desempeño de su actividad, también existe una indirecta de tipo solidaria, por la obligación que le impone la ley de retener los impuestos específicos derivados de los actos que realiza, caso en el cual no ha sido necesario que exista daño alguno para que exista la misma.

En cuanto a las clases de responsabilidad en el Derecho Fiscal, tenemos las siguientes, como lo señala el tratadista Escriche.

- 1.- Directa, que es la que tiene el sujeto pasivo de un crédito fiscal que realiza la conducta típica establecida en la norma.
- 2.- Indirecta, que es la que asumen quienes por disposición de la ley y a consecuencia de determinadas circunstancias, tienen - que cumplir con una obligación fiscal, y puede ser:
 - a).- Solidaria.- Es establecida por la ley para los terceros a quienes se les impone obligaciones secundarias que no cumplió.
 - b).- Sustituta.- La asume la persona que realice a otra cualquier pago en efectivo o especie, que sea objeto directo de un impuesto personal:
 - c).- Objetiva.- Deriva de la tenencia de bienes afectos a un crédito fiscal.²⁸

Tomando en cuenta que la obligación fiscal, es la relación jurídica - por virtud de la cual el fisco tiene derecho de exigir, incluso coactivamente, a una o más personas, la realización de una conducta; es necesario que esa persona o personas, denominadas en la relación jurídica tributaria, sujetos pasivos, queden plenamente identificados como garantía para los --

²⁸ Citado por Ernesto Flores Zavala.- Op. Cit., P. 90

mismos, es decir, que éstos tengan la seguridad de que es a ellos a los - que se les va a inferir un acto de molestia.

"El sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria es el deudor o - responsable del pago del tributo, es decir, de la prestación que constituye el objeto o contenido de esta relación obligatoria.

Pueden ser sujeto pasivo:

- a).- Una persona Física.
- b).- Una persona Moral Privada.
- c).- Los establecimientos públicos y organismos públicos descentra-
lizados.
- d).- La Federación, los Estados, los Municipios y el D.F., cuando -
actúan como sujetos de derecho privado.
- e).- Las naciones extranjeras cuando en ellas se grava al Estado --
Mexicano."²⁹

Por otra parte, el Código Fiscal de la Federación, señala en su artículo 38 de entre los requisitos que deben contener los actos que se deban_ notificar, que conste el nombre o nombres de las personas a que vaya dirigido.

La disposición comentada en realidad no hace mas que repetir la con- tenida en el artículo 16 Constitucional, cuya violación traería como consecuencia la invalidez del acto de que se trata.

Por otra parte, el citado artículo 38 establece que "cuando se igno - re el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos --

²⁹ Ernesto Flores Zavala, Op. Cit., P.57

suficientes que permitan su identificación."

Lo anterior tiene como razón, el que no todos los contribuyentes se inscriben en el Registro Federal de Contribuyentes y resulta de difícil -- obtención los nombres de estos contribuyentes por los métodos usuales de -- investigación, tales como: inspección física, buscar en Directorio Telefónico, etc., por lo cual se emite la orden de visita domiciliaria, dirigiéndose al responsable de determinada negociación.

Al respecto, el Tribunal Fiscal de la Federación dictó la siguiente -- sentencia:

"ORDEN DE VISITA.- NO ES NECESARIO QUE EN LA MISMA SE SEÑALE EL NOMBRE COMPLETO DE LA PERSONA QUE DEBERA SER VISITADA PORQUE BASTA CON LA DESIGNACION DE LOS DATOS QUE PERMITAN SU IDENTIFICACION. De conformidad con el artículo 84 fracción VI del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de Diciembre de 1977, cuando se ignora el nombre de la persona que deba ser visitada se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. Por esta razón, no se incurre en un vicio de legalidad, cuando en la orden no se señala el nombre completo de la persona que debe ser visitada porque, inclusive, puede emitirse sin el nombre cuando éste se ignore, bastando con el señalamiento de los datos suficientes que permitan su identificación.

Revisión No. 1330/80.- Resuelta en sesión de 7 de septiembre de 1981 por unanimidad de 7 votos.- - Magistrado Ponente: Mariano Azuela Cúitron.- Secretario: Lic. Oscar Roberto Enríquez Enríquez.

(El artículo 38 del Código Fiscal de la Federación vigente, sustituyó al que se cita, sin que se haya modificado el contenido de este precepto).

Por otra parte, conviene señalar que si bien es cierto que la orden de visita domiciliaria debe contener el nombre del sujeto pasivo de la -- obligación tributaria, también es cierto que deberá llevar el nombre del personal que la vaya a practicar, quedando también plenamente identificado, dando con esto seguridad al contribuyente ya que de no ser así, dichos ac-

tos se prestarían a una infinidad de abusos.

4.- LUGAR DE DESAHOGO

La palabra domicilio, deriva del griego domus, casa y del latín, domiciliū. Puede tener dos acepciones; la primera, la casa o lugar en -- que se habita, y la segunda, la residencia de una persona. 30

Por su parte, Castán lo define como "El lugar o circunscripción territorial que constituye la sede jurídica de una persona, por que en él ejerce sus derechos y cumple sus obligaciones." 31

Diversos autores han señalado que el domicilio puede ser real, legal, voluntario y convencional; división semejante a la que establece nuestro Código Civil aún y cuando fue reformado en sus artículos 29, 30, 31 y 32 por diverso de fecha 11 de diciembre de 1987, publicado el 7 de enero de 1988, ya que la mencionada reforma no cambia las acepciones que de domicilio se tienen en Materia Civil, como se desprende la lectura de dichos preceptos que a la letra se transcriben:

"Art. 29.- El domicilio de las personas físicas es el lugar donde residen habitualmente, y a falta de éste, el lugar del centro principal de sus negocios; en ausencia de éstos, el lugar donde simplemente residen -- y, en su defecto, el lugar donde de hecho esté allí presente."

"Art. 31.- Se reputa domicilio legal:

I.- Del menor de edad no emancipado, el de la persona a cuya patria potestad esta sujeto;

II.- Del menor de edad que no esté bajo la patria potestad y del -- mayor incapacitado, el de su tutor;

III.- En el caso de menores o incapaces abandonados, el que resulte conforme a las circunstancias previstas en el artículo 29;

IV.- De los cónyuges, aquél en el cual éstos vivan de consuno, sin perjuicio del derecho de cada cónyuge de fijar su domicilio en la forma --

30 Xalixto Valverde Valverde, citado por Ignació Galindo Garfias, Op. Cit., p. 359.

31 Citado por Eduardo Pallares.- Op. Cit., p. 298.

prevista por el artículo 29;

V.- De los militares en servicio activo, el lugar en que están designados.

VI.- De los servidores públicos, en lugar donde desempeñan sus funciones por más de seis meses;

VII.- De los funcionarios diplomáticos, el último que hayan tenido en el territorio del estado acreditante, salvo con respecto a las obligaciones contraídas localmente;

VIII.- De las personas que residan temporalmente en el país en el desempeño de una comisión o empleo de su gobierno o de un organismo internacional, será el del estado que los haya designado o el que hubieren tenido antes de dicha designación respectivamente, salvo con respecto a obligaciones contraídas localmente; y

IX.- De los sentenciados a sufrir una pena privativa de la libertad por más de seis meses, la población en que la extingan, por lo que toca a las relaciones jurídicas posteriores a la condena; en cuanto a las relaciones anteriores, los sentenciados conservaran el último domicilio que hayan tenido.

"Art. 32.- Cuando una persona tenga dos o más domicilios se le considerará domiciliada en el lugar en que simplemente resida, y si viviere en varios, aquél en que se encontrare."

Como se puede notar la reforma en sí, suprime al texto del artículo 29 la condicionante que supone la frase "con el propósito de establecerse en él", para quedar de la siguiente manera: "El domicilio de las personas físicas es el lugar donde residen habitualmente", y establece que se entiende por residir habitualmente.

Por otra parte, agrega los supuestos contenidos en las fracciones III, IV, VII y VIII del artículo 31 que el reformado artículo 32 no contemplaba.

Respecto al domicilio de las personas morales el mismo ordenamiento en su artículo 33 señala que tienen su domicilio en el lugar donde se halle establecida su administración y que las que tengan ésta fuera del Distrito Federal pero que ejecuten actos jurídicos dentro del su circunscripción, se considerarán domiciliadas en este lugar, en cuanto a todo lo que a esos actos se refiera.

Asimismo, señala que las sucursales que operen en lugares distintos de donde radica la casa matriz, tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las mismas.

Por último, en su artículo 34 establece que se tiene derecho a designar un domicilio convencional para el cumplimiento de determinadas obligaciones.

Hasta este momento se ha visto lo que se considera domicilio para -- efectos de la materia civil, por lo que a continuación y con la finalidad de separar esta materia de la fiscal, que aún y cuando no la contradice, si difiere en algunos de sus conceptos, lo que resulta lógico toda vez -- que su función es distinta.

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

I.- Tratándose de personas físicas:

- a).- Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentra el principal asiento de sus negocios.
- b).- Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
- c).- En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

II.- En el caso de personas morales:

- a).- Cuando sean residentes en el país, el local en donde se --

encuentra la administración principal del negocio.

- b).- Si se trata de establecimientos de personas morales, residen -
tes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de va -
rios establecimientos, el local en donde se encuentre la admi -
nistración principal del negocio en el país o en su defecto, -
el que designen.

En cuanto al lugar o domicilio donde se va a desahogar la visita domi -
ciliaria, la fracción I del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación
previene que en el cuerpo de la orden se deberá indicar "el lugar o luga -
res donde debe efectuarse la visita". Expresión que se encuentra en los --
artículos 44 fracción II; 45 párrafo inicial; 46 fracción II; y en otras -
disposiciones. Esta circunstancia hace pensar en la posibilidad de que la
visita domiciliaria pueda ser desahogada materialmente en uno o varios si -
tios. Por otra parte, en diversos literales del mismo ordenamiento se uti -
liza la frase "visita en el domicilio fiscal", situación que da la idea de
que la diligencia sólo puede ser practicada en un lugar: el domicilio fis -
cal del contribuyente. Al respecto, definitivamente se puede asegurar que
debe aplicarse la norma a través de la cual se ejecuta más claramente el -
sentido y alcance del último párrafo del artículo 16 Constitucional, ya --
que éste atribuye a la autoridad la más amplia potestad para inferir el ac -
to de molestia en cualquier sitio en el que materialmente se pueda llevar
a cabo, sea o no el domicilio fiscal del sujeto pasivo, sin más requisitos
que los establecidos por el propio texto constitucional para los cateos.

Sin embargo, lo anterior no significa que la autoridad esté en posibi -
lidad de ejercer sus facultades arbitrariamente, efectuando visitas domici -
liarias en algún domicilio que no fuera de los señalados en el citado artí -
culo 10. Tal sería el caso de practicar actos de molestia en la casa habi -
tación de los contribuyentes; que únicamente podrían llevarse a cabo en el
supuesto de que éstos realizaran sus actividades por las que tienen que --
pagar contribuciones en la misma, y limitándose solamente al espacio que -
está destinado al desarrollo de la actividad.

OBJETO DE LA VISITA

De la misma forma que en las órdenes de cateo, también en las de visita domiciliaria deberá consignarse el objeto de las mismas, dado que se equiparan ambas figuras jurídicas, aún cuando las mismas difieren en cuanto a su fin.

Ahora bien, siendo las visitas domiciliarias una de las formas de fiscalizar a los contribuyentes, el objeto de las mismas es cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales generadas por determinadas situaciones, es decir, el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, será responsable de contribuir cuando se encuadre en lo establecido en la norma jurídica concreta, tal y como lo señala el párrafo inicial del artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice: "Las personas Físicas y las Morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. . . ", esto es, que la obligación de contribuir estará determinada por la actividad que se realice y de acuerdo con ésta se establecerá el gravamen.

De acuerdo con lo anterior, se debe entender que se podrán revisar únicamente las contribuciones que se causen de acuerdo con la legislación fiscal, es decir, cada persona o categoría de personas serán contribuyentes, cuando en la materia del impuesto produzcan el hecho generador del mismo subsumiéndose a los supuestos establecidos en la ley.

C A P I T U L O IV

DESARROLLO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS

Después de haber analizado el marco jurídico al que deben sujetarse - las visitas domiciliarias, así como los requisitos que deben contener las mismas, es pertinente señalar la serie de formalidades que la autoridad -- fiscalizadora debe cumplir durante el desarrollo de éstas para no caer en algún vicio de procedimiento, dando con esto la garantía a los contribuyentes de que cualquier actuación que se realice se apegará a las normas de derecho.

1.- ENTREGA DE LA ORDEN DE VISITA

En toda visita domiciliaria el comienzo será el mismo, es decir, siempre se dará con la notificación de la orden de visita, ya que sin este requisito no podría llevarse a cabo ninguna diligencia que le permita a la autoridad realizar cualquier acto de verificación; siendo esto totalmente válido, pues es lo que persigue nuestra Constitución al establecerlo en su ya multicitado artículo 16.

Por otra parte y por guardar relación con el desarrollo de este punto, es preciso que quede definido lo que generalmente se entiende por notificación. Al respecto el autor Rafael de Pina nos dice "Que es el acto mediante el cual, con las formalidades legales preestablecidas se hace saber una resolución judicial o administrativa a la persona a la que se reconoce como interesada en su conocimiento se le quiere para que cumpla un acto procesal."³²

Por su parte el autor Dionisio J. Kaye la define como "El medio legal por el cual se da conocimiento a una persona de un hecho o del contenido -

³² Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara, Op. Cit., P.364

de una resolución o acuerdo administrativo que debe efectuarse y documentarse en forma legal, a fin de que éstos produzcan sus correspondientes -- efectos."³³

En conclusión se puede decir que la notificación es un medio de comunicación que las autoridades utilizan, con el fin de hacer del conocimiento de los particulares, partes, testigos, peritos, etc., alguna resolución, -- con la finalidad de que éstos se enteren del contenido de la misma y procedan conforme a su derecho convenga; así como de que quede asentado que dicha diligencia se efectuó formalmente.

Al respecto el Tribunal Fiscal de la Federación emitió el siguiente -- precedente:

NOTIFICACION.- SU REALIZACION DEBE SER EFECTIVA POR LA TRASCENDENCIA DE LAS CONSECUENCIAS QUE PRODUCE.- En nuestro sistema jurídico la autoridad administrativa, dentro de la órbita de sus atribuciones, puede emitir resoluciones que afecten a los particulares estableciendo obligaciones que deben cumplir. Por otro lado, conforme al mismo sistema, los particulares afectados por una -- resolución administrativa pueden optar por dos caminos: consentirla, acatando la decisión, o combatirla, tratando de demostrar su ilegalidad. Pero en ambos casos es imprescindible, para que produzca la vinculación entre el sujeto y la determinación administrativa, que de modo fehaciente se -- notifique la resolución al particular.

Revisión No. 1325/81.- Resuelta en sesión de 23 -- de junio de 1982, por mayoría de 5 votos y 1 en -- el sentido de que los agravios eran inoperantes.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Guitrón.- Secretario: Lic. Graciela Carranza Vázquez.

En materia fiscal, el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación establece las formas de notificación y las enumera como sigue:

³³ Dionisio J. Kaye, Op. Cit., P.87

- I.- Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo -- cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan -- ser recurridos.
- II.- Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.
- III.- Por estrados, en los casos que señalen las leyes fiscales y -- este Código.
- IV.- Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien -- deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al represen -- tante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domi -- cilio o que éste o el de su representante no se encuentre en -- territorio nacional.

Ahora bien, en el caso concreto de las visitas domiciliarias, la notificación siempre se realizará de manera personal o por correo certificado con acuse de recibo, por tratarse de los actos señalados en la fracción I, antes citada.

La notificación personal es aquella en la que el notificador se constituye en el domicilio en que debe efectuarse la diligencia correspondiente para entender la misma con el interesado, su representante legal o con alguna persona autorizada para recibir notificaciones, y a falta de dichas personas, el notificador dejará citatorio con quien se encuentre en el domicilio de que se trate para que se le espere a una hora fija del día hábil siguiente, o bien para que acuda a notificarse a las oficinas de la -- autoridad dentro de un plazo de seis días conforme al artículo 37 del Código Fiscal de la Federación.

En el momento de la notificación se deberá proporcionar al interesado copia del documento a que se refiera la notificación, debiendo señalarse -- por escrito en copia autógrafa al carbón de dicho documento, la fecha en --

que ésta se efectúa y recabando el nombre y firma de la persona con quien se entienda la diligencia, para que exista constancia de la notificación.

En la notificación por correo certificado con acuse de recibo, el documento que deba notificarse deberá ser enviado al último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, salvo que hubiera designado otro para recibir notificaciones, y entregarse al destinatario, a su representante legal o a la persona autorizada para recibir notificaciones, en los términos de lo dispuesto por el artículo 457 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, como lo expresa la jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación que a continuación se transcribe:

NOTIFICACIONES HECHAS POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.- De conformidad con lo dispuesto por la fracción II del artículo 98 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los citatorios, solicitudes de informes o documentos, efectuadas por las autoridades administrativas, pueden practicarse a los particulares por correo certificado con acuse de recibo, y de acuerdo con lo previsto por los artículos 457 y 463 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, la correspondencia registrada deberá ser entregada a los destinatarios o a las personas autorizadas por éstos, y tratándose de una sociedad, debe entregarse a su representante legal. En tal virtud, para tener por legalmente hecha una notificación a una persona moral, es necesario que exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo, en la que se haga constar que la notificación se entregó a su representante legal.

Revisión No. 238/75.- Resuelta en sesión de 10 de abril de 1979, por unanimidad de 5 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Felipe A. Corona L.

Revisión No. 305/78.- Resuelta en sesión de 30 de Agosto de 1979, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Gúitron.- Secretario: Lic. Edgar Hernández Carmona.

Revisión No' 762/75.- Resuelta en sesión de 13 de noviembre de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Javier Cárdenas Durán. Secretario: Lic. Filiberto Méndez Gutiérrez.

Vale la pena señalar que aún cuando este tipo de notificaciones se realizan por medio de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, ésta no es responsable de las mismas, como quedó establecido por el Tribunal Fiscal de la Federación en el precedente que en seguida se cita:

NOTIFICACIONES POR CORREO.- LA SECRETARIA DE COMUNICACIONES Y TRANSPORTES NO ES RESPONSABLE DE ELLAS.- El hecho de que la Secretaría de Comunicaciones y Transportes detente el monopolio para recibir, transportar y entregar la correspondencia, no implica que sea la autoridad competente para conocer de un recurso de nulidad de notificaciones, respecto de una notificación por correo certificado con acuse de recibo, que fue mandada realizar por autoridad diversa.

Revisión No. 1915/81.- Resuelta en sesión de 2 de junio de 1982, por mayoría de 7 votos y 1 más con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juana G. Dávila Ojeda.

1.1. LOCALIZACION DEL VISITADO Y SU NO LOCALIZACION

Es indispensable que el inicio de las facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscalizadora, que siempre empieza con la notificación de la orden de visita domiciliaria, debe realizarse con el sujeto pasivo de la relación tributaria o bien con el representante legal del mismo, para que pueda darse la notificación personal conforme lo establece la fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación. No obstante se debe considerar el supuesto de que no se localice al visitado o a su representante legal, situación en la cual los visitadores tendrán que dejar citatorio con la persona que se encuentre en el lugar señalado en el orden, para que el mencionado visitado o su representante legal, los esperen a hora determinada del día siguiente hábil, a efecto de que reciban la orden de visita, y si éstos hicieran caso omiso del citatorio, entonces la

visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado, dando cumplimiento a lo que prevé la fracción II del artículo 44 del mismo ordenamiento.

Por otra parte, creo que vale la pena hacer la siguiente observación respecto a lo que señalan los tres últimos párrafos de la fracción antes citada, al indicar que si al presentarse los visitantes no estuviere el visitado o su representante legal y creyeran que existe peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, éstos podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad, ya que estas maniobras resultarían de imposible realización conforme a derecho, pues mientras no ha sido notificada debidamente la orden de visita, ésta no surte efecto en contra del particular, y por tanto, éste no tiene la obligación de permitir el acceso al domicilio en el que se localizan las posibles evidencias de las irregularidades fiscales, por lo que estos señalamientos resultan inútiles y en determinado momento, viciatorios de los derechos de los particulares.

1.2.- MEDIDAS DE APREMIO

Se entiende por apremiar, la actividad destinada a compeler a alguien al cumplimiento de un acto debido, o a una abstención por los medios de -- que se disponga legalmente, Por lo que las personas que cumplan efectivamente con sus obligaciones, escapan a la necesidad de que se les imponga alguna medida de apremio."³³

De esta manera, las autoridades además de estar facultadas para hacer requerimientos a particulares, es necesario que cuenten con los medios suficientes para hacerlos cumplir.

Las medidas de apremio en materia fiscal encuentran su fundamento en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación que tiene carácter general; ya que faculta a todas las autoridades fiscales a emplear los medios de apremio señalados en la ley.

³³ Rafael de Pina y Pina Vara. Op. Cit., P.94

En el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los artículos 60 y 63 y 133 que se refieren cada uno de ellos -- en forma particular y en el orden establecido, a la Dirección General de -- Fiscalización, Dirección de Revisión de Declaraciones, Dirección de Revisión de Dictámenes, Dirección de Auditoría Fiscal, y a las Administraciones Fiscales Regionales, y aún y cuando no se faculta de manera expresa a estos organismos al empleo de las medidas de apremio, sino que, el otorgamiento de dicha facultad se deduce como una consecuencia lógica de otra -- es decir que si dichos organismos tienen la facultad de requerir a los contribuyentes y demás obligados a la presentación de libros de contabilidad, documentos, correspondencia, etc., entonces tienen la facultad de aplicar las medidas de apremio a que alude el Código Fiscal de la Federación, ya que no puede un organismo o autoridad, tener capacidad para requerir, si no tiene los medios para hacer cumplir su requerimiento.

El artículo 40 del citado ordenamiento reconoce expresamente las siguientes medidas:

- a).- Auxilio de la Fuerza Pública. Entendiéndose por esta a, -- aquella fuerza o poder físico, legalmente organizado, con facultades para actuar si fuera necesario, aún por medio de la -- violencia y que generalmente tiene por finalidad, la custodia de los intereses, bienes y territorio de una nación, o bien, -- la vigilancia y conservación del orden público. Estos organismos son, atendiendo a su finalidad, el Ejército y la Policía en todas y cada una de sus corporaciones.

En la práctica de una visita domiciliaria, el auxilio de la -- fuerza pública sólo puede ser efectivo para proporcionar protección física a los auditores cuando se teme fundadamente -- una agresión por parte del contribuyente o su personal, o bien, cuando el contribuyente se niega a recibir una visita, ya que la presencia de la policía puede intimidar a éste, forzándolo -- así a recibirla y a dar facilidades a los auditores para la -- práctica de la misma.

De aquí resulta que el auxilio de la fuerza pública en la práctica se circunscribe a dar apoyo y protección física.

- b).- Imponer la multa que corresponda en los términos del Código Fiscal. Posiblemente, ésta es la medida de apremio más eficaz y al mismo tiempo la más fácil de imponer, dada la sencillez de su procedimiento. La fracción II del artículo 40 citado establece la imposición de una multa, pero no fija el monto de la misma, sino que simplemente indica que se impondrá la que corresponda en los términos del Código. Esto nos remite a los artículos 85 y 86 que se refieren a las infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación. Como en las dos fracciones de que consta el artículo 86 se señalan los mínimos y los máximos que se podrán fijar como multas, y queda a criterio de la autoridad determinar la cuantía de las mismas y para hacerlo, deberá tomar en cuenta el grado de solvencia del contribuyente que se ha manifestado rebelde; entre mayores posibilidades económicas tenga, mayor deberá ser el monto de la multa. También se debe tomar en cuenta la mayor o menor gravedad del caso, así como el perjuicio que esté causando con su resistencia. Se pueden ir imponiendo varias multas aumentadas gradualmente, o bien desde un principio aplicar la multa máxima que podrá repetirse cuantas veces sea necesario hasta vencer la resistencia del contribuyente.
- c).- Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad. Basta que el Código Fiscal la mencione como una medida de apremio, para que así deba considerársele. Pero técnicamente no es una medida de apremio sino un delito que se encuentra previsto y sancionado por el artículo 178 del Código Penal para el Distrito Federal.

En este sentido surge la interrogante de que si siendo un delito, puede empleársele como una medida de apremio.

Probablemente no tendría eficacia, puesto que la finalidad de una medida de apremio es vencer la resistencia; pero una vez logrado este objetivo, la medida debe suspenderse puesto que ya cumplió su finalidad.

La eficacia de esta medida, depende esencialmente del interés que tiene el incumplido en obtener su libertad a la brevedad posible, aún y cuando tenga que acceder al requerimiento de la autoridad.

En el supuesto de las visitas domiciliarias, si se toma en cuenta que legalmente debe considerarse como un delito y además de los que se persiguen de oficio, que no admite desistimiento alguno, para el incumplido puede carecer de interés obedecer el mandato de la autoridad, puesto que sabe que una vez consignado, aun cuando se le perdona, y la autoridad se desista de la acción penal ejercitada, de oficio se continuará con el proceso hasta su total terminación y ejecución de la condena, por lo que resulta humano comprender que si el contribuyente conoce su situación y sabe que aún obedeciendo, no se levantará la medida dictada en su contra, tampoco él tendrá interés alguno por cumplir con la autoridad.

Tendría eficacia ejercitar la acción penal por la comisión del delito "Desobediencia y Resistencia de Particulares", si una vez lograda la finalidad cupiera el desistimiento de la acción, suspendiéndose con ello todo proceso o sanción en contra del contribuyente.

Independientemente de lo anterior debe tenerse presente que para poder aplicar legalmente una medida de apremio, es necesario requerir y apercibir previamente al sujeto obligado, con objeto de que con posterioridad y pretextando estado de indefensión no quede sin efectos la medida, ya que los términos "requerimiento" y "apercibimiento" no deben ser utilizados como sinónimos, por tener distintos significados:

Requerir significa pedir o solicitar algo con exigencia, puesto que se tiene derecho a ello.

El apercibimiento, en cambio, implica una advertencia, la de que algo

ocurrirá si se realiza o no alguna condición.

2.- IDENTIFICACION DE VISITADORES.

Resulta evidente que al inicio de una auditoría, el personal que va a actuar en la misma debe quedar plenamente reconocido como empleado de la - Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al cual se le ha encomendado la - tarea de revisar que el contribuyente haya cumplido cabalmente con sus - - obligaciones fiscales.

Por lo que el Código Fiscal de la Federación prevé en su artículo 44 - fracción III que "al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visi- tadores que en ella intervengan se deberán identificar con quien se entien- da la diligencia. . . "

En este sentido, el Tribunal Fiscal de la Federación dictó la senten- cia que a la letra dice:

VISITAS DOMICILIARIAS.- DEBEN IDENTIFICARSE AL INI- CIO DE LAS MISMAS LOS VISITADORES QUE EN ELLAS IN- Tervengan. El artículo 44 del Código Fiscal de la - Federación señala las reglas que deben seguirse pa- ra el desarrollo de las visitas domiciliarias y en su fracción III establece que "al iniciarse la vi- sita en el domicilio fiscal, los visitadores que - en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia. . ." De tal precepto se desprende una garantía de segu- ridad jurídica que consiste en que desde el inicio de una visita de auditoría, los visitadores que in- tervengan en su desarrollo deberán identificarse - previamente desde el momento de su iniciación con - con el objeto de que el visitado tenga conocimien- to pleno de las personas que podrán intervenir como auditores durante el transcurso de la visita do- miciliaria. (L)

Juicio No. 137/84.- Sentencia de 12 de septiembre - de 1984, por unanimidad de votos.- Magistrada Ins- tructora: Rosa Ma. Díaz López de Falcó.- Secreta - rio: Lic. Juan Francisco Tapia Tovar.

Por otra parte, es necesario resaltar que los visitadores tendrán -- que hacer constar en el acta que se levante con motivo del inicio de las facultades de comprobación, que fueron plenamente identificados por el visitado, situación que da a éste la certeza de que las personas designadas en la orden son las mismas que llevarán a cabo la diligencia.

En relación con este punto, el Tribunal Fiscal de la Federación emitió la siguiente jurisprudencia:

ACTAS DE VISITA.- IDENTIFICACION DE LOS VISITADO - RES.- El artículo 84, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, ordena que al iniciarse la visita se identifiquen los visitadores, requisito que se tendrá por satisfecho si se consigna tal circunstancia en las actas relativas, sin que sea necesario que se asienten en las mismas los datos de los documentos utilizados para tal efecto, pues dicho precepto no lo exige.

Revisión No. 1213/79.- Resuelta en sesión de 22 de enero de 1981, por mayoría de 6 votos y 1 con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Margarita Lomelí Cerezo.- Secretaria: Lic. Luz Cueto Matfnez.

Revisión No. 443/80.- Resuelta en sesión de 31 de marzo de 1981, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Margarita Lomelí Cerezo.- Secretaria: Lic. Celia López Reynoso.

Revisión 1393/79.- Resuelta en sesión de 31 de marzo de 1981, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretario: Lic. - Luis Rubén Puebla Calderón.

No obstante lo señalado con antelación, el artículo 43 fracción II -- del ordenamiento citado establece la posibilidad de que las personas que deban efectuar la visita por aparecer en la orden de auditoría, podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente, previéndolo en forma categórica que la sustitución o aumento debe notificarse al visitado, logrando con esto, que el personal que intervenga en la auditoría siempre quede identificado ante el sujeto pasivo de la relación tributaria, por lo que si llegara a faltar este requi

sito en el procedimiento de revisión, el mismo carecería de validez.

3. DESIGNACION DE TESTIGOS.

De acuerdo con el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación, una vez realizada la entrega de la orden y la identificación, -- tanto de los visitadores como de las personas con quien se entiende la diligencia, es decir, el visitado, su representante legal o inclusive el tercero, deberá requerírseles para que designen dos testigos, y solo si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán haciendo constar dicha situación en acta parcial de inicio.

En este sentido el Tribunal Fiscal de la Federación emitió la siguiente sentencia:

TESTIGOS.- SU DESIGNACION EN LAS ACTAS LEVANTADAS CON MOTIVO DE VISITAS DE AUDITORIA.- De la interpretación armónica de los artículos 16 Constitucional y 84, fracción III del Código Fiscal de la Federación de 1967, se desprende con toda nitidez -- que la designación de testigos en un acta de visita levantada por las autoridades fiscales, debe -- quedar consignada de manera clara y precisa a fin de salvaguardar la garantía individual que se protege. En razón de ello cuando la autoridad sea la que designa testigos, deberá señalarse en forma -- expresa que se requirió al visitado para el efecto de dicha designación y que al no designarlos ésta, se procedió por parte de la autoridad a designarlos. Ahora bien, en el supuesto de que en el acta de visita se haga constar que el visitado designó los testigos de asistencia no se requiere que se haga constar en forma expresa que "se requirió al visitado para que designara testigos", pues dicha situación va implícita en la expresión contenida -- en el acta, en el sentido de que fue el visitado -- quien precisamente lo designó. (89)

Revisión No. 1085/82.- Resuelta en sesión de 14 de Septiembre de 1984, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. José Raymundo Rentería Hernández.

Los testigos deberán identificarse preferentemente con credenciales - expedidas por autoridad competente; de no ser posible esto, basta con el - reconocimiento que de ellos haga quien los designe.

En el nombramiento de testigos pueden presentarse las siguientes si - tuaciones:

- a).- La no comparecencia de los mismos al lugar en donde se está - llevando a cabo la visita:
- b).- La ausencia de los mismos antes de que se concluya la diligen- cia: y
- c).- La manifestación de su voluntad de dejar de ser testigos.

Ante tales circunstancias, la persona con quien se entienda la visita deberá designar de inmediato otros, y ante su negativa o impedimento de -- los designados, los visitadores podrán nombrar quien los sustituya, siendo pertinente aclarar que lo anterior no invalida los resultados de la visita, debiendo quedar constancia en el acta que al efecto se levante.

Es necesario destacar que el papel de esta especie de testigos sólo - puede verse como un requisito exterior del acta, su participación, por lo - tanto, se agota con la firma, de donde se sigue lógicamente que su función nada tiene que ver con el contenido del documento.

Esta clase de testigos difiere de aquella que tiene por objeto probar en un proceso o en un procedimiento en el que ciertos hechos están en con- troversia.

Para distinguir una y otra especie se denomina al primero "testigo -- instrumental" y al segundo "testigo procedimental".

El testigo instrumental únicamente da fe de la redacción del documento - en el que participa, por ende le confiere existencia indubitable; sin los -

testigos, el documento no es válido, con los testigos su validez no puede someterse a cuestionamiento alguno.

Eduardo Pallares define al testigo instrumental como "El que concierne a la celebración de un acto jurídico, como uno de los requisitos necesarios para la validez del mismo."³⁴

4.- EXHIBICION DE LIBROS Y DOCUMENTOS.

Para que sea posible conocer el estado en que se encuentra el contribuyente respecto a su contabilidad, y en determinado momento verificar que sea el correcto, la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación permite que se les solicite a los contribuyentes, responsables so lidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

Por otra parte y para efectos de la revisión que lleven a cabo los au ditores, estos deberán limitar su actuación al período y a las obligaciones tributarias que expresamente se detallan en la orden de auditoría, de lo que se desprende que únicamente se podrá requerir libros y documentos correspondientes a ese período.

5.- RECOGIMIENTO DE LIBROS Y DOCUMENTOS.

Aún y cuando la principal característica de las visitas domiciliarias, es la de revisar la documentación y la contabilidad de los contribuyentes en el domicilio de los mismos. como su nombre lo indica, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 45 prevé la posibilidad de que se recoja la contabilidad para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscalizadora.

³⁴ Eduardo Pallares, Op. Cit., P.763

Sin embargo, dicho recogimiento no queda al arbitrio de la autoridad, ya que se encuentra limitado a aquellos casos que señala el citado artículo, de entre los que por su contenido resulta conveniente hacer los señalamientos siguientes:

- 1.- Cuando el visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita, se niegue a recibir la orden.

Sobre el particular se debe recordar lo que respecto de la notificación de estos actos de autoridad, se expuso en puntos anteriores, toda vez que dicha notificación debe efectuarse personalmente, tomando en cuenta lo previsto en la fracción II del artículo 44 del mismo ordenamiento jurídico.

Siguiendo el mismo orden de ideas, no debe perderse de vista que para realizar cualquier acto de molestia al particular, debe existir un mandamiento escrito de autoridad competente, tal y como lo preceptúa el artículo 16 Constitucional.

Ahora bien, para que se tenga por legalmente realizado el acto, debe existir constancia de que el particular tiene conocimiento del mismo, lo que se prueba con la notificación del mandamiento aludido.

De lo antes expuesto se concluye que en tanto no se notifique la orden de visita, no es posible que la autoridad lleve a cabo diligencia alguna.

- 2.- Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad solo podrá recogerse dentro de las cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.

En este sentido el Código Fiscal de la Federación se contrapone a lo que señala el artículo 924 de la Ley Federal del Trabajo que dispone que: "A partir de la notificación del pliego de peticiones con emplazamiento a

huelga, deberá suspenderse toda ejecución de sentencia alguna, así como -- tampoco podrá practicarse embargo, aseguramiento, diligencia o desahucio, en contra de la empresa o establecimiento, no secuestrar bienes del local en que se encuentren instalados, salvo cuando antes de estallar la huelga se trate de:

- I.- Asegurar los derechos del trabajador, especialmente indemnizaciones, salarios, pensiones y demás prestaciones devengadas, - hasta por el importe de dos años de salarios del trabajador;
- II.- Créditos derivados de la falta de pago de las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social;
- III.- Asegurar el cobro de las aportaciones que el patrón tiene obligación de efectuar al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores; y
- IV.- Los demás créditos fiscales.

Siempre serán preferentes los derechos de los trabajadores, sobre los créditos a que se refieran las fracciones II, III y IV de este precepto, y en todo caso las actuaciones relativas a los casos de excepción señaladas en las fracciones anteriores, se practicarán sin afectar el procedimiento de huelga."

Como se puede observar de los textos antes descritos, el recogimiento de la contabilidad a un contribuyente que se encuentra emplazado a huelga, no se encuadra en ninguna de las excepciones previstas por la citada disposición, por lo que la validez de dicho procedimiento resulta cuestionable.

Ahora bien, debido a que el derecho laboral protege a los trabajadores, las autoridades hacendarias pretenden hacer valer el argumento de que, de llevarse a cabo diligencias de carácter fiscal, existiendo emplazamiento a huelga, y que de éstas derivaran irregularidades en materia de impuestos sobre la Renta, esto redundaría en un reparto de utilidades adicional

en beneficio de los trabajadores.

Sin embargo dicho argumento resulta violatorio de lo que establece la propia ley, misma que es lo suficientemente clara en este concepto al no incluir dentro de las excepciones esta diligencia.

No obstante lo anterior, subsiste el conflicto sobre cual disposición es la aplicable, toda vez que las dos leyes se encuentran en un mismo rango, problema que encuentra solución aplicando la Ley que rige lo relativo a las huelgas por ser la especial en la materia.

Para concluir este punto, válidamente se puede establecer que, por lo menos en las situaciones antes señaladas, las autoridades hacendarias no podrán recoger la contabilidad al sujeto pasivo sin caer en violaciones a las garantías individuales.

6.- AUXILIO DE OTRAS AUTORIDADES Y VALOR PROBATORIO DE EXPEDIENTES.

De entre todas las disposiciones relacionadas con las visitas domiciliarias contenidas en el Código Fiscal de la Federación, las dos figuras que en este punto se tratan, resaltan porque no existían en el Código Fiscal de 1967, y al establecerlas en el vigente, se le da a la autoridad fiscalizadora un margen más amplio para realizar sus funciones.

El auxilio de otras autoridades es un mecanismo previsto en la fracción IV del artículo 44, por medio del cual las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras que sean competentes para que continúen una visita iniciada por aquéllas, notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores, pudiendo también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.

Esta disposición evidentemente beneficia a la autoridad, que en determinado momento, podrá revisar a través de otras autoridades que sean competentes, a contribuyentes domiciliados fuera de su circunscripción territo-

rial, o bien, que aún y cuando no exista limitación alguna para revisarlos, por razones de economía, solicita se avoque para continuar o concluir alguna visita domiciliaria.

Dicho procedimiento resulta de gran ayuda para las autoridades fiscales, principalmente en los casos de aportación de datos de terceros.

Por otra parte, la norma que permite utilizar los expedientes o documentos que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales, para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como por cualquier otra autoridad y organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales, al igual que la disposición anterior sólo le facilita a la autoridad sus funciones.

7.- CONCLUSION ANTICIPADA.

El Código Fiscal de la Federación prevé la posibilidad de concluir anticipadamente las visitas domiciliarias, es decir, terminar la revisión sin haber profundizado sobre la situación fiscal de los contribuyentes.

La disposición en estudio tiene como fin beneficiar a aquellos contribuyentes que en fecha anterior a la notificación de la orden de auditoría hayan presentado en tiempo y forma, aviso para dictaminar estados financieros, y a los que corrijan su situación fiscal de acuerdo con el artículo 58 del propio Código Fiscal.

Esta posibilidad se encuentra diseñada de tal forma, que es necesario que la autoridad fiscal ubique la situación jurídica concreta del contribuyente en alguna de las causales en las que proceda determinar en forma preventiva los ingresos del mismo, así como también que posea los elementos suficientes que le permitan tener pleno conocimiento de la situación real del contribuyente.

El procedimiento en el último caso es el que establece el artículo -

58 del Código Fiscal de la Federación y consiste en que:

- 1.- En un plazo que no excederá de tres meses después de iniciada una visita domiciliaria, se le notificará al contribuyente mediante acta parcial, que se encuentra en posibilidad de que se le aplique la determinación presuntiva.
- 2.- Dentro de los quince días siguientes el visitado podrá corregir su situación fiscal mediante la presentación de la forma de corrección, de la que proporcionará copia a los visitantes.

Es potestativo de la autoridad el concluir o no la visita domiciliaria aún cuando el contribuyente se autocorrija o presente el aviso de referencia.

En el caso de que se decida concluir la visita deberá levantarse acta final, en la que únicamente se consignará que el contribuyente se autocorrigió, ó bien, que presentó el aviso citado.

En caso contrario, se hará constar esta circunstancia en el acta final, así como todas las irregularidades detectadas durante el transcurso de la auditoría.

Con base en esta disposición, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público llevo a cabo un programa denominado "Fiscalización Permanente", en virtud del cual se realizaron revisiones ágiles sobre el cumplimiento de obligaciones formales, tales como presentación de avisos, declaraciones, etc., cuyo fin era el que se autocorrigieran aquellos contribuyentes a quienes se les aplicara el citado programa, siendo de gran utilidad para las autoridades revisoras dada la economía que representaba su utilización, ya que se podía efectuar un mayor número de revisiones en un tiempo mínimo.

Por otra parte, la aplicación de este tipo de revisiones da la oportunidad de seleccionar a los contribuyentes a quienes se deberá efectuar una auditoría en detalle o visita domiciliaria normal.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

De lo antes señalado, es de notarse que este procedimiento beneficio_ más a la autoridad fiscalizadora que a los contribuyentes, ya que al ser - discrecional su aplicación, el contribuyente queda a expensas de lo que de cida la autoridad.

B.- ACTAS

Se entiende por actas a la relación escrita que sobre determinados -- acontecimientos se levanta.

En la fiscalización las actas de visita son imprescindibles, ya que - todas las actuaciones que lleve a cabo la autoridad deberán quedar consig- nadas en éstas por tratarse de un instrumento que servirá a la autoridad - como al contribuyente, ya que las mismas van a dar constancia de lo que -- aconteció, dado que se considera que tienen valor probatorio pleno por -- ser documentos públicos tal y como lo señala el Tribunal Fiscal de la Fed^{eración} ración en los precedentes que a continuación se transcriben.

ACTAS DE VISITA.- SON DOCUMENTOS PUBLICOS,- De - conformidad con lo dispuesto por el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, -- son documentos públicos aquellos cuya formación_ esta encomendada por la ley, dentro de los lími- tes de su competencia a un funcionario público - revestido de la fe pública, y los expedidos por_ funcionarios públicos, en el ejercicio de sus -- funciones. De acuerdo con lo anterior, las actas de auditoría que se levantan como consecuencia - de una orden de visita expedida por un funciona- rio público en ejercicio de sus funciones, como_ lo es el Titular de una Administración Fiscal -- Regional de la Secretaría de Hacienda y Crédito_ Público, tienen la calidad de documento público, toda vez que dichas actas son levantadas por per_ sonal autorizado en una orden de visita expedida por un funcionario público. (98)

Revisión No. 841/83.- Resuelta en sesión de 22 - de Octubre de 1985, por unanimidad de 9 votos en cuanto a la tesis.- Magistrado Ponente: Armando_

Díaz Olivares.- Secretario: Lic. Marcos García - José.

ACTA DE VISITA.- TIENE VALOR PROBATORIO PLENO.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, las actas de auditoría levantadas como consecuencia de una orden de visita expedida por un funcionario público en ejercicio de sus funciones, tienen la calidad de un documento público con valor probatorio pleno; por tanto, corresponde al particular desvirtuar lo asentado en las actas, probando la inexactitud de los hechos asentados en ellas. (99)

Revisión No. 841/83.- Resuelta en sesión de 22 de octubre de 1985, por unanimidad de 9 votos en cuanto a la tesis.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretario: Lic. Marcos García - José.

Por otra parte, es conveniente señalar que de todas las actas que se levanten se deberá entregar al contribuyente una copia exacta y fidedigna del original que guarda la autoridad, conforme a la fracción VI del Artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, pues el motivo de esta disposición es que el particular afectado conozca los hechos consignados en el acta para que de esta manera pueda hacer valer las defensas que considere procedentes y aporte pruebas, tanto para desvirtuar los hechos como la legalidad del procedimiento y el incumplimiento de los requisitos legales en la práctica de la diligencia y el levantamiento del acta.

El Código Fiscal establece diversas clases de actas, a saber:

ACTA PARCIAL, es aquella en la que solo se hacen constar determinados hechos, y que por su importancia se considera, deben quedar asentados. -- Ejemplo de estas actas es el acta parcial de inicio, que deberá levantarse siempre el mismo día en que se entrega la orden, y que por lo menos hará constar los hechos siguientes:

- a) Si medió citatorio, los datos del mismo, nombre de la persona a quien se le entregó, así como también el lugar, la hora, el --

día el mes y el año en que materialmente se entregó la Orden

- b) El período que abarque la visita.
- c) El nombre, cargo personalidad, etc., del que se le notifica la orden.
- d) La identificación del personal de visita.
- e) La designación de los testigos de asistencia.

De esta manera la utilización de este tipo de acta queda reservada a hechos relevantes que ocurran en el transcurso de la visita y sobre los cuales se pretenda preconstituir prueba.

La fracción II del artículo 46 del mismo ordenamiento, prevé que cuando la visita se realice simultáneamente en dos o más lugares, se levanten actas parciales en cada uno de ellos, mismas que se agregarán al acta final de la visita.

ACTAS COMPLEMENTARIAS, La fracción IV del citado artículo da oportunidad a la autoridad para levantar actas sobre hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, que se hayan conocido después de concluida la visita, es decir, que siempre contendrá hechos nuevos que la autoridad no conoció, porque en ese momento no se habían dado, o bien, porque el contribuyente no los presentó.

Al respecto vale la pena mencionar que las actas complementarias no podrán ser levantadas para rectificar errores en que los visitadores hayan incurrido durante el desarrollo de la visita domiciliaria.

ACTA FINAL, La fracción I del mismo precepto establece que, de toda visita en el Domicilio Fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores.

De hecho, al acta final se le da este nombre por ser la última que se levanta en el desarrollo de la visita domiciliaria, y se caracteriza por - que ésta va a recopilar todo lo que aconteció en la visita, por lo que en realidad todas las actas que se levantaron vienen a integrar un solo documento.

Al respecto el Tribunal Fiscal de la Federación emitió el siguiente precedente.

ACTAS DE VISITAS.- LAS PARCIALES Y LA FINAL SE -
DEBEN ENTENDER COMO UN SOLO DOCUMENTO JURIDICO, -
PUES HACEN CONSTAR LOS HECHOS ACONTECIDOS EN UNA
SOLA VISITA.- Del artículo 16 Constitucional y -
del 84 del Código Fiscal de la Federación (1967),
debe entenderse que si en virtud de una orden de
visita se practica una auditoría a un causante, -
tal examen contable puede prolongarse por varios
días, de donde se desprende que si por la comple-
jidad del mismo se levantan varias actas parcia-
les hasta elaborar una final, todas esas actas -
deben entenderse como una sola, pues lo que ha -
cen constar son los hechos de una sola visita, -
por lo que se concluye que tanto las actas par-
ciales como la final constituyen un solo documen-
to. (93)

Revisión No. 1171/80.- Resuelta en sesión de 21
de octubre de 1983, por unanimidad de 7 votos.-
Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.-
Secretaría: Lic. Ma. Estela Ferrer Mac. Gregor-
P.

PRECEDENTE:

Revisión No. 119/79.- Resuelta en sesión de 1° -
de julio de 1981, por unanimidad de 6 votos.- Ma-
gistrado Ponente: Mariano Azuela Guitron.- Secre-
tario: Lic. Oscar Roberto Enríquez Enríquez.

9.- INCONFORMIDAD.

En cumplimiento a la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 14 Constitucional que en su segundo párrafo establece las garantías de legalidad y audiencia, el Código Fiscal de la Federación en su ar-

tículo 54 da a los contribuyentes que se vean afectados por algún acto emanado de la autoridad fiscalizadora, la posibilidad de inconformarse en contra del mismo.

La inconformidad a que se ha hecho referencia se interpondrá en contra de las actas levantadas en el transcurso de la visita domiciliaria y al final de la misma, ya que como quedo asentado en el punto anterior, las actas parciales y la final constituyen un solo documento.

Por lo tanto, aún y cuando el precepto citado habla de que la inconformidad se hará valer contra los hechos contenidos en el acta final, deberá entenderse que ésta procederá en contra de cualquiera que se levante con motivo de la visita.

El término que se señala para inconformarse es el de cuarenta y cinco días siguientes al inmediato posterior a aquel en que se cerró el acta final, y en el caso de actas complementarias, correrá a partir del día siguiente al inmediato posterior al que se cierran.

Hay que hacer hincapié en que este plazo para inconformarse es otorgado en cumplimiento a la garantía de audiencia, ya que no se cumple la misma con el solo hecho de dar a conocer el acto que en un momento dado pudiera afectar al particular, sino que hay que darle tiempo necesario para que si lo cree conveniente, interponga inconformidad.

Por otra parte, no debe perderse de vista que el contribuyente siempre tendrá la opción de interponer alguno de los recursos administrativos que prevé el Código Fiscal de la Federación, juicio de nulidad o de amparo, en su caso.

CONCLUSIONES

PRIMERA:

La facultad de comprobación fiscal, denominada fiscalización se da -- como consecuencia de la obligación que tiene el gobernado de contribuir al gasto público, para lo cual se expiden diversas leyes tributarias en las que se establece la necesidad de verificar el cumplimiento de dichas obligaciones, encargando este procedimiento a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

SEGUNDA:

La competencia en materia de comprobación de las obligaciones fiscales que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es dada en forma genérica por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

TERCERA:

La determinación de las atribuciones de las unidades administrativas dependientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se da de manera específica en el Reglamento Interior de la misma; otorgando dicha competencia tanto a la Dirección General de Fiscalización así como a las Direcciones de Área que de ella dependen, y a las unidades administrativas Regionales.

CUARTA:

La competencia en materia de comprobación de las obligaciones fiscales que corresponden únicamente a la Federación, se descentraliza en las Entidades Federativas por medio de los convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, que celebra la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con aquellos Estados que quieran adherirse a este sistema, conforme a lo que establezca la Ley de Coordinación Fiscal.

QUINTA:

El acto de molestia que infliere la autoridad administrativa a los particulares en la práctica de visitas domiciliarias, tiene como fundamento legal lo que al efecto establece el segundo párrafo del artículo 16 constitucional que señala: "La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos".

SEXTA:

La orden escrita emitida por autoridad competente, en la que se expresa el lugar que se ha de inspeccionar y el nombre de la persona a quien se va a practicar la visita domiciliaria y el objeto de la misma, deberá cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación a que se refiere el artículo 16 constitucional, representando éstos la garantía de legalidad contenida en el precepto citado.

SEPTIMA:

Las facultades de comprobación en una visita domiciliaria se inician con la entrega de la orden de visita, misma que se sujetará al procedimiento establecido en los artículos 38, 42 y 44 del Código Fiscal de la Federación, y es hasta ese momento cuando el contribuyente está obligado a dar acceso a su domicilio fiscal al personal actuante.

OCTAVA:

Consideramos que lo establecido en la primera parte del segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación,

así como el tercer párrafo de la misma fracción, pugna con la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 constitucional; en el sentido de que la autoridad realice actuaciones sin haber entregado la orden de visita.

En razón de lo anterior nos proponemos por su reforma en el sentido de que, la autoridad podrá realizar las actuaciones que señala este párrafo solo cuando haya sido entregada la orden de visita al visitado o a un tercero en su representación.

B I B L I O G R A F I A

- Bielsa, Rafael Ciencia de la Administración (2a. Edición, Buenos Aires: - Editorial Imprenta de la Universidad del Litoral, 1937), P.242
- De la Garza, Sergio Francisco Derecho Financiero Mexicano 10a. Edición, -- México: Editorial Porrúa, S.A. 1980. PP. 57,67,90, 91, 669, 675,676.
- De Pina, Rafael de Pina Vara Diccionario de Derecho 12a. Edición. México: Editorial Porrúa, S.A., 1984. P.P. 94, 363, 364.
- Dublan, Manuel Derecho Fiscal 65a. Edición, México: Editorial Textos Universitarios, 1975, P.6
- Faya, Viesca Jacinto Administración Pública Federal 1a. Edición. México: - Editorial Porrúa, S.A., 1979. P. 9, 121
- Flores, Zavala Ernesto Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas 22a. Edición, México: Editorial Porrúa, S.A., 1980. P.20
- Fraga, Gabino Derecho Administrativo 18a. Edición, México: Editorial -- Porrúa, S.A., 1978. P. 288,299
- Galindo, Garfias Ignacio Derecho Civil 2a. Edición México: Editorial Porrúa, S.A., 1976. P. 341, 359
- J. Kaye, Dionisio Prontuario de Procedimientos Fiscales de Defensa, México: Editorial I.E.E.S.A., 1981. P. 20, 22, 27, 87
- Kelsen, Hans Teoría General del Estado 15a. Edición, México: Editorial Editora Nacional, 1979. P. 325
- Martínez, López Luis Derecho Fiscal Mexicano 4a. Edición, México: Editorial I.C.A., S.A., 1980. P. 19
- Pallares, Eduardo Diccionario de Derecho Procesal Civil 10a. Edición, México: Editorial Porrúa, S.A., 1977 P. 298, 570, 763.

Serra, Rojas Andrés Derecho Administrativo 18a. Edición, México: Editorial Porrúa, S.A., 1978. P. 165

Vedel, Coerges Derecho Administrativo 6a. Edición, España: Editorial Aguilar, S.A., 1980. P. 538

Villegas, Basivalbazo Benjamín Derecho Administrativo, Buenos Aires: Editorial Tipográfica, 1959. P. 257

LEGISLACION.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Código Fiscal de la Federación.

Ley de Coordinación Fiscal.

Convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal.

Acuerdo Delegatorio de Facultades 101-285, de fecha 15 de julio de 1981, publicado el día 20 del mismo mes y año.

Acuerdo Delegatorio de Facultades 101-620 de fecha 3 de julio de 1984, - publicado el día 12 del mismo mes y año.

Acuerdo Delegatorio de Facultades 101-826 de fecha 29 de agosto de 1985, publicado el día 30 del mismo mes y año.

Acuerdo Delegatorio de Facultades 101-1018 de fecha 2 de octubre de 1985, publicado el día 4 del mismo mes y año.

VARIOS.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

HOYO, Roberto. Evolución de la Administración Tributaria en los Países Americanos de 1961 a 1980. Revista de Investigación Fiscal. Edición S.A.C.P., Marzo/Abril, 1982, México, Pág. 46.

I N D I C E

INTRODUCCION

CAPITULO I.- EL FISCO	3
1.- La Fiscalización	6
2.- Marco Jurídico	8
2.1 La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	11
2.2 Ley Orgánica de la Administración Pública Federal	12
2.3 Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público	13
2.4 Código Fiscal de la Federación	16
3.- Formas de Fiscalización	18
3.1 Revisión de Declaraciones	20
3.2 Revisión de Dictámenes	22
3.3 Visitas Domiciliarias	24
CAPITULO II.- LAS VISITAS DOMICILIARIAS COMO UNA DE LAS FACULTADES DE COMPROBACION DEL FISCO FEDERAL	26
1.- Fundamento Jurídico	26
1.1 Artículo 16 Constitucional	27
1.2 Código Fiscal de la Federación	29
CAPITULO III.- REQUISITOS DE LA ORDEN DE VISITA	31
1.- Fundamento y Motivación	32
2.- Emisión de la Orden	34
3.- Nombre del contribuyente y de los Visitadores	37
4.- Lugar de Desahogo	42

5.- Objeto de la Visita	46
CAPITULO IV.- DESARROLLO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS.	47
1.- Entrega de la Orden de Visita	47
1.1 Localización del Visitado y su No Localización	51
1.2 Medidas de Apremio	52
2.- Identificación de los Visitadores	56
3.- Designación de Testigos	58
4.- Exhibición de Libros y Documentos	60
5.- Recogimiento de Libros y Documentos	60
6.- Auxilio de Otras Autoridades y Valor Probatorio de Expedientes.	63
7.- Conclusión Anticipada.	64
8.- Actas	66
9.- Inconformidad	69
CONCLUSIONES	71
BIBLIOGRAFIA	73