



287
41

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
ACATLÁN**

'97 MAY 8 PM 5 06

DEPTO. DE ESTUDIOS
PROFESIONALES
ACATLÁN

**LA LIQUIDACION COMO CONSECUENCIA DEL
EJERCICIO DE LA FACULTAD DE COMPROBACION
DE LAS DISPOSICIONES FISCALES A TRAVES DE LA
VISITA DOMICILIARIA**

**MEMORIA DEL DESEMPEÑO PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
IRENEO PINEDA GUERRERO**

ASESOR: LIC. ROBERTO ROSALES BARRIENTOS



ACATLÁN, EDO. DE MÉXICO

1997

**TESIS CON
FOLIA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



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 esta 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.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO



ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

"ACATLAN"



**LA LIQUIDACION COMO CONSECUENCIA DEL EJERCICIO
DE LA FACULTAD DE COMPROBACION DE LAS DISPOSICIONES
FISCALES A TRAVES DE LA VISITA DOMICILIARIA**

**MEMORIA DEL DESEMPEÑO PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE LICENCIADO
EN DERECHO
PRESENTA:**

IRENEÓ PINEDA GUERRERO

Asesor: Lic. Roberto Rosales Barrientos

1050
10/27/71
Acatlan, Edo. de México

1997

AGRADECIMIENTOS :

A Dios, gracias:

Por haberme dado la oportunidad de conocer lo maravillosa que es la vida, la familia y los amigos nobles y sinceros que me alentaron en las aulas universitarias, con sus comentarios y consejos; por otorgarme la paciencia y fuerza necesaria para concluir una de las metas de mi vida.

A mis padres:

José Guadalupe y María del Carmen: A quienes debo la vida y gran parte de mi formación como persona, los cuales a pesar de ser muy humildes siempre sembraron en mí el entusiasmo por salir adelante, para no tener una vida conformista y de privaciones; por todo su apoyo, comprensión y cariño y por la felicidad de tenerlos cerca.

¡ Mil gracias, Papá y Mamá, por todo lo que me han brindado !

¡ Los quiero y admiro !

A mis Hermanos:

Maura, Florentino, Marta, Cipriano y Gabriel: por su valioso apoyo moral durante la realización de mis estudios, incentivandome siempre a estudiar y a ser un ejemplo a seguir por nuestros descendientes.

¡ Con cariño !

A mi esposa María de los Angeles y a
mis hijos Jesús Manuel y Alma Laura:

*Por compartir conmigo los buenos y malos momentos; por su
comprensión y apoyo durante la formación profesional a que he
tenido acceso.*

¡ Con todo mi amor !

A la Escuela Nacional de Estudios Profesionales
Acatlán:

*Por haberme dado la oportunidad de estar presente en sus
aulas, donde se respira tranquilidad y sabiduría.*

¡ Con cariño !

A los profesores de mi querida escuela :

*Por su entusiasmo y empeño en encauzar a sus alumnos por
el camino del estudio de las leyes, para que su aplicación en
el ámbito profesional sea conforme a derecho y justicia.*

¡ Con respeto y cariño !

A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

*Dependencia del Ejecutivo Federal donde me
especé a formar como profesionista y que me
ha brindado la oportunidad de superar la última
fase de mi carrera profesional.*

¡ Con cariño !

A los señores licenciados Roberto Rosales
Barrientos y Eduardo Beceril Vega:

*Catedráticos de la Escuela Nacional de Estudios Profesionales
Acatlán, quienes constantemente me apoyaron metodológicamente
y moralmente para concluir el presente.*

¡ Con respeto y admiración!

Ireneo.

INDICE.

| | |
|---|-----------|
| I.- INTRODUCCIÓN. | 1 |
| CONCEPTOS PRELIMINARES: | |
| CONTEXTUALIZACIÓN. | 4 |
| PROBLEMA. | 5 |
| OBJETIVO. | 6 |
| ESTADO. | 7 |
| SOBERANÍA. | 9 |
| PODER LEGISLATIVO. | 11 |
| PODER JUDICIAL. | 13 |
| PODER EJECUTIVO. | 14 |
| | |
| CAPITULO PRIMERO.- COMPETENCIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO EN MATERIA DE FISCALIZACIÓN. | 16 |
| | |
| 2.I.- FACULTADES CONCURRENTES DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORÍA FISCAL FEDERAL Y DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL. | 21 |
| | |
| CAPITULO SEGUNDO.- EL ACTO ADMINISTRATIVO. | 31 |
| | |
| 2.II.- CONCEPTO DE ACTO ADMINISTRATIVO. | 33 |
| | |
| 3.II.- ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO. | 34 |
| 1.- SUJETO. | 34 |
| 2.- MANIFESTACIÓN EXTERNA DE VOLUNTAD. | 34 |
| 3.- OBJETO. | 35 |
| | |
| 4.II.- MODALIDADES O REQUISITOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO. | 35 |

| | |
|--|-----------|
| | IX |
| 5.II.- REQUISITOS CONSTITUCIONALES DEL ACTO ADMINISTRATIVO . | 36 |
| 6.II.- EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO. | 38 |
| 7.II.-EL SILENCIO DE LA ADMINISTRACIÓN . | 39 |
| 8.II.- EJECUCIÓN, CUMPLIMIENTO Y EXTINCIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO. | 41 |
| | |
| CAPITULO TERCERO.- LA VISITA DOMICILIARIA. | 44 |
| | |
| 1.III.- CONCEPTO DE VISITA DOMICILIARIA. | 44 |
| 2.III.- CONCEPTO DE AUDITORÍA FISCAL. | 55 |
| 3.III.- POLÍTICAS DE REVISIÓN-LIQUIDACIÓN. | 59 |
| 4.III.- PROGRAMA DE INICIO. | 59 |
| 5.III.- PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA Y CONTROL DE ACUERDOS . | 61 |
| 6.III.- TÉCNICAS DE AUDITORÍA QUE SE UTILIZAN EN LAS REVISIONES FISCALES. | 64 |
| 1.- OBSERVACIÓN. | 64 |
| 2.- ANÁLISIS. | 64 |
| 3.- ESCUDRIÑO. | 64 |
| 4.- ESTUDIO. | 65 |
| 5.- INVESTIGACIÓN . | 65 |
| 6.- COMPROBACIÓN DOCUMENTAL . | 66 |
| 7.- CONFRONTA DE DATOS Y ASIENTOS CONTABLES . | 66 |
| 8.- SOLICITUD DE DATOS Y DOCUMENTOS A TERCEROS. | 66 |
| 9.- CÁLCULO . | 67 |
| 10.- RECUENTO E INSPECCIÓN FÍSICA Y CONFRONTA . | 67 |
| | |
| CAPITULO CUARTO.- LA LIQUIDACIÓN COMO RESULTADO DE LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN DE OBLIGACIONES FISCALES . | 68 |
| | |
| 1.IV.- POLÍTICAS EN MATERIA DE LIQUIDACIÓN . | 69 |
| 2.IV.- MULTAS Y AGRAVANTES.- SU IMPOSICIÓN DE ACUERDO CON EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE . | 69 |

| | |
|--|-----|
| 3.IV.- MULTAS - INCREMENTO A LAS ESTABLECIDAS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN CANTIDADES DETERMINADAS, O ENTRE UNA MÍNIMA Y UNA MÁXIMA . | 80 |
| 4.IV.- MULTAS RESPECTO DE LAS CUALES PROCEDE SU CONDONACIÓN. | 82 |
| 5.IV.- ELEMENTOS Y ESTRUCTURA DE LA LIQUIDACIÓN. | 82 |
| 1.- AUTORIDAD EMISORA . | 83 |
| 2.- DESCARGO DE REGISTROS . | 83 |
| 3.- ASUNTO . | 83 |
| 4.- LUGAR Y FECHA . | 83 |
| 5.- DESTINATARIO Y DOMICILIO . | 83 |
| 6.- COMPETENCIA Y FACULTADES DE LA AUTORIDAD . | 84 |
| 7.- CONSIDERANDO ÚNICO . | 85 |
| 8.- DETERMINACIÓN DE LOS IMPUESTOS OMITIDOS . | 89 |
| 9.- MULTAS . | 90 |
| 10.- RESÚMEN . | 91 |
| 11.- CONDICIONES DE PAGO . | 91 |
| 12.- FIRMA . | 92 |
| 6.IV.- FORMATO DE LIQUIDACIÓN . | 96 |
| 7.IV.- LIQUIDACIÓN ABSOLUTORIA.- CONCEPTO . | 109 |
| 8.IV.- LIQUIDACIÓN CONDENATORIA.- DEFINICIÓN. | 111 |
| CAPITULO QUINTO.- EL CRÉDITO FISCAL. | 112 |
| 1.V.- CONCEPTO DE CRÉDITO FISCAL . | 113 |
| 2.V.- LOS IMPUESTOS Y SU CLASIFICACIÓN . | 118 |
| 1.- POR LA FORMA EN QUE SE LIQUIDAN. | 118 |
| 2.- POR EL PERIODO DE TIEMPO EN QUE SE PRODUCEN. | 118 |
| 3.- POR LA MATERIA IMPONIBLE. | 119 |
| 4.- EN CONSIDERACIÓN A LA PROPORCIÓN CON LA BASE DE CÁLCULO. | 119 |
| 5.- POR LA MATERIA IMPONIBLE. | 119 |
| 6.- SEGÚN LOS RECURSOS ECONÓMICOS GRAVADOS. | 119 |
| 7.- POR LA INCIDENCIA DEL IMPUESTO | 120 |
| 8.- POR EL CRITERIO DEL SUJETO ACTIVO. | 120 |

| | |
|---|------------|
| 3.V.- LOS RECARGOS . | 120 |
| 4.V.- LAS MULTAS . | 122 |
| 5.V.- FORMAS DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL . | 122 |
| 1.-EL PAGO . | 122 |
| 1.1. PRINCIPIOS A LOS QUE QUEDA SUJETO EL PAGO. | 124 |
| a)PRINCIPIO DE IDENTIDAD . | 124 |
| b)PRINCIPIO DE INTEGRIDAD . | 125 |
| c)PRINCIPIO DE INDIVISIBILIDAD . | 125 |
| 1.2. REQUISITOS DEL PAGO . | 125 |
| I.- LUGAR DE PAGO. | 125 |
| II.- TIEMPO DE PAGO. | 125 |
| III.- FORMA DE PAGO. | 125 |
| 2.- LA COMPENSACIÓN. | 126 |
| 3.- LA CONDONACIÓN. | 127 |
| 4.- LA PRESCRIPCIÓN. | 129 |
| 6.V .- FORMAS IMPURAS DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL. | |
| 1.- LA CANCELACIÓN. | 131 |
| 2.- LA CADUCIDAD. | 132 |
| PROPUESTAS DE SOLUCIÓN . | 135 |
| CONCLUSIONES . | 136 |
| BIBLIOGRAFÍA . | 138 |
| LEGISLACIÓN . | 140 |

INTRODUCCION

Cuando se termina una carrera profesional, el objetivo inmediato a seguir para el egresado lo es principalmente el obtener el título profesional que lo faculte como périto en una determinada profesión y que le permita desenvolverse como tal en la sociedad; más sin embargo, no en todos los casos se logra alcanzar la meta con la rapidez deseada, lo anterior en virtud de que para algunos elementos de una institución educativa es mas importante, o al menos mas necesario el conseguir un empleo al momento de egresar del centro de estudios correspondiente.

El conseguir un trabajo que a la persona le guste, le interese y sea acorde con su manera de pensar y de actuar es lo mejor que le puede suceder tanto al individuo como a la institución para la cual en lo sucesivo prestará sus servicios, lo anterior toda vez que ambos saldrán beneficiados, la institución con productividad en el ámbito laboral y el subordinado tanto económicamente como moralmente al estarse desarrollando en un lugar en el cual siempre tuvo el deseo de desempeñarse.

El prestar servicios en cualquier dependencia del Gobierno Federal reviste una gran responsabilidad para las personas que en ella se desempeñan, por los asuntos tan delicados que se ponen en las manos del personal operativo que corresponda; desgraciadamente no en todos los ámbitos el servidor público está lo suficientemente capacitado y maduro para realizar el trabajo que se le encomienda, con responsabilidad y esmero, únicamente se limitan a ser superficiales, a emitir una opinión, un criterio o hasta en ocasiones una resolución sin bases firmes.

La experiencia indica que los abogados de las empresas tienen conocimientos actualizados y son mejor pagados que los abogados del fisco federal; cabe señalar asimismo que la inexperiencia genera que se emitan resoluciones con relación a contribuyentes que no son omisos, respecto de los cuales por necesidad o por criterios no apegados a la ley se emiten liquidaciones las cuales en algunos casos se anulan lisa y llanamente; Además, los que si son omisos, que eluden el pago de los gravámenes aprovechando los errores en el desahogo de pruebas, también resultan vencedores frecuentemente en el litigio de que se trate.

Ahora bien, la materia de este trabajo es la liquidación o determinación de situación fiscal la que debe cumplir con determinadas formalidades para su validez y mediante la cual se la va a dar a conocer al contribuyente el resultado de la visita domiciliaria, indicándosele en cantidad liquida el monto de sus obligaciones omitidas, debidamente actualizadas, sus accesorios como lo son los recargos y las sanciones.

"...El origen de la palabra fisco se encuentra en el vocablo latino fiscus, que se utilizaba entre los romanos para llamar al tesoro del soberano (rey o emperador); en contraposición al erario que era el tesoro del Estado..."¹ "La voz hacienda tiene su origen en el verbo latino " facera", aun cuando algunos sostienen que deriva del árabe "ckásena", que significa cámara del tesoro. con el adjetivo de pública significa, toda la vida económica de los entes públicos y en el sentido estricto hace mención a los ingresos, pertenecientes y gastos de las entidades públicas."²

¹ De la Garza Sergio Francisco. "Derecho Financiero Mexicano". Editorial Porrúa S.A. de C.V.- Décimasesta edición. México. 1990.- página 81.

² Idem.

La hacienda pública como órgano y como concepto en el derecho positivo español aparece por primera vez al crear Felipe V la Secretaría de Hacienda, dentro de la organización administrativa del reino español, de ahí pasa a América Latina y a México, donde la dependencia del Gobierno Federal encargada de realizar la actividad financiera estatal se ha conocido tradicionalmente como Secretaría de Hacienda, agregándosele posteriormente la expresión " y de Crédito Público".

El tratadista Maurice DuVenger define la palabra Hacienda 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".³

En consecuencia la hacienda pública se puede definir como el conjunto de derechos pertenecientes al Estado, es decir : los ingresos y los egresos de los gobiernos tanto federales como estatales y locales (municipales). Asimismo como la ciencia que estudia la actividad del Estado cuando utiliza medidas especiales llamadas financieras: gastos, tasas, impuestos, empréstitos, medidas monetarias, presupuestos, etc.

³ Sanchez Piña José de Jesús.- "Nociones de Derecho Fiscal".- 5a. Edición, editorial PAC S.A de C.V., tercera reimpresión México 1996.-página 10.

CONCEPTOS PRELIMINARES

CONTEXTUALIZACIÓN.

La liquidación es una determinación emitida por la autoridad fiscal en el ejercicio de sus funciones, previa valoración y análisis de libros, registros y otros documentos que son solicitados a contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados; o de aquellos documentos que la autoridad reúne de otras dependencias y que son indispensables para la terminación o resolución del asunto de que se trate.

La liquidación en si, es equiparable a una sentencia emitida por otro órgano o ente público, en la cual al igual que en esta se valoran los antecedentes y pruebas existentes para llegar a un razonamiento lógico-jurídico con el cual se resuelva la situación de determinado contribuyente; se da precisamente después de reunidos todos y cada uno de los elementos necesarios para su emisión, como lo son el concentrar todas las pruebas y documentos diversos en los cuales pueda basarse el juzgador para emitir una determinación, misma que deberá ser motivada y fundada en derecho para evitar su impugnación mediante los medios de defensa previstos en el Código Fiscal de la Federación, que pueden ser interpuestos por el contribuyente de que se trate en contra de las resoluciones emitidas por la Administración Local de Auditoría Fiscal.

PROBLEMA.

El problema mas grave que se presenta en las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal en relación con la liquidación de contribuciones, es precisamente su falta de motivación y fundamentación; esto se debe en opinión del sustentante, no tanto a que el contribuyente no sea omiso sino a que los servidores públicos no aplican al máximo el grado de conocimientos y habilidades para el mejor desempeño de su trabajo.

Otro de los problemas existentes y posiblemente mas grave aun, es que en las Dependencias del Poder Ejecutivo Federal y concretamente en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es el constante cambio de personal, específicamente de los llamados mandos medios, lo cual ocasiona un descontrol en cambios de criterio y un desconocimiento de cada expediente, abundando de lo anterior a la forma de tomar un acuerdo con el personal bajo su cargo; es decir, podemos tomar como ejemplo el caso de un subadministrador dependiente de cualquier área como pudiera ser auditoría fiscal, comercio exterior, dictámenes, etc., el mismo siempre ha tenido un trato directo con sus subordinados estableciéndoles los lineamientos que deben seguir para el mejor funcionamiento de la subadministración a su cargo así como para el reconocimiento a nivel Regional o Nacional, de todas las personas que la integran; motivándolos y alentándolos a realizar siempre sus actividades de la mejor manera posible, emitiendo oficios de trámites diversos así como liquidaciones o determinaciones de crédito o situación fiscal debidamente motivadas y fundamentadas; estudiando e investigando en conjunto con el citado personal antes de tomar una determinación que en caso de estar mal enfocada podría traer problemas diversos no solamente a una subadministración en específico, sino en general al funcionamiento de la Administración Local de Auditoría Fiscal

de la que depende; mas sin embargo y a pesar de haber recibido el área con bastante rezago y debido a la previsión, planeación y a las arduas jornadas con todo su equipo de trabajo, después de abatir un tanto y empezarse a agilizar la solución de problemas existentes a la fecha de recepción o toma de cargo; se realiza un cambio de adscripción a su persona, originando con la llegada del nuevo titular del área de que se trate un nuevo desequilibrio en cuanto a la forma de trabajar del personal operativo, debido a la diversidad de criterios entre dichos servidores públicos, lo cual implica una etapa de acoplamiento y probablemente de creación o generación de nuevo rezago.

OBJETIVO.

El objetivo de este trabajo terminal va encaminado a dar a conocer cuales son los principales puntos de la liquidación emitida por las autoridades fiscales en ejercicio de su facultad de comprobación, lo anterior para el efecto de que en su caso pueda ser consultado por el personal operativo de las Administraciones Locales de Auditoria Fiscal de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y pueda ser utilizado como instrumento en la emisión de las resoluciones, quedando al arbitrio del personal emisor el porcentaje de su aplicación; lo anterior en virtud de que cada caso a resolver presenta variables importantes respecto de las cuales se debe aplicar correctamente la legislación existente así como un criterio apegado a la justicia y equidad que implica "dar a cada quien lo que merece, lo que le corresponde".

Es indispensable señalar que la lealtad a una Dependencia es fundamental en el desempeño de un trabajo profesional, el ánimo por salir adelante no solo económicamente sino también culturalmente; el Gobierno Federal debe enviar a cursos de

actualización y evaluar constantemente a sus servidores públicos para detectar necesidades de capacitación y de interés de trabajar con esmero en una dependencia, siendo en el caso que nos ocupa la Administración Local de Auditoría Fiscal; y, sus unidades no son la excepción, ya que su intervención es fundamental para lograr los ingresos tributarios y por lo tanto para el mejor equilibrio económico del País. Además de lo anterior y antes de ingresar por completo al estudio de las resoluciones administrativas emitidas por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación, es indispensable hacer referencia a algunos conceptos importantes que pueden permitir la mejor comprensión del tema, al ser la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, específicamente la Administración Local de Auditoría Fiscal, la Administración General de Auditoría y la Especial de Auditoría Fiscal, como órganos que conforman el Poder Ejecutivo Federal; por lo que en consecuencia es procedente tocar el tema de Estado y su soberanía como temas del Derecho Público, sobre el cual se erige nuestra organización constitucional.

CONCEPTO DE ESTADO .

Las circunstancias del Estado obedecen a causas que se pudieron apreciar a finales del siglo XV como son la concentración de un poder central único frente a los demás, la lucha que se desarrolló entre el poder feudal, el poder de las ciudades, el de los reyes, el clero representado por el papado y por otra parte el emperador del Imperio Romano, que a través de infinidad de batallas armadas e ideológicas culminaron con la paz. Surgió así el principio de que el Estado es soberano y tiene facultad para imponer su régimen jurídico interno y establecer la política interna y exterior; además de las luchas armadas a que se hizo referencia anteriormente tuvieron una influencia

preponderante en el concepto de Estado los descubrimientos geográficos, la invención de la imprenta y el surgimiento de nuevas concepciones filosóficas y la revolución protestante."...La palabra Estado deriva de stato, stare, status, que significa situación de permanencia, orden permanente o que no cambia"⁴

Existen diversas definiciones de Estado que han sido propuestas por diversos autores, así tenemos que el Estado es una sociedad jurídicamente organizada para hacer posible en convivencia pacífica, la realización de la totalidad de los fines humanos. Puede definirse también como " la unidad de un sistema jurídico que tiene en sí mismo el propio centro autónomo y que está en consecuencia provisto de la suprema cualidad de persona en sentido jurídico. "⁵

En virtud de lo anterior podemos concluir que el Estado en sí es un ente público que esta conformado por una población, un territorio y un poder del cual derivan una gran diversidad de gestiones y actos, dependiendo de la entidad pública de que se trate; es decir, es la organización política soberana de una sociedad humana establecida en un territorio determinado, bajo un régimen jurídico, con independencia y autodeterminación, con órganos de gobierno y de administración que persigue determinados fines mediante actividades concretas.

Por lo expuesto si consideramos al Estado como una realidad social, necesariamente debe tener también una realidad jurídica que se expresa en su capacidad para ser sujeto de derechos y obligaciones, que van desde los derechos fundamentales de los

⁴ Acosta Romero Miguel. - " Teoría General del Derecho Administrativo ".- Editorial Porrúa S.A. de C.V. Décimoprimera edición actualizada. México 1993. - página 76.

⁵ De Pina Vara Rafael. - " Diccionario de Derecho ".- Editorial Porrúa S.A. de C.V. -Vigésima Edición. México. 1994. -página 276.

Estados, consistentes en ser soberanos, defender su territorio, su estructura como Estado y sus órganos de gobierno, establecer su sistema monetario, su sistema tributario, sus estructuras de defensa interna y externa, su orden jurídico y las bases para su desarrollo, así como establecer relaciones con otros miembros de la comunidad internacional. Dicha capacidad se adquiere desde el momento en que un Estado es libre y soberano, que no depende de las instrucciones o del poder de otro ente sobre él, como lo era por ejemplo el Imperio español con el reinado de Maximiliano en nuestro País .

CONCEPTO DE SOBERANÍA.

Como quedo señalado anteriormente, el Estado es consecuencia de una larga evolución de la sociedad humana y se explica y existe en función de la misma y, es una organización política que ejerce la soberanía, que es el principio político que en nuestros días es básico para la existencia del Estado y establece la diferencia específica con otro tipo de organizaciones políticas, creadas por la sociedad humana como pueden ser las regiones autónomas, entidades federativas y municipios, en los cuales no se ejerce la soberanía, pero son organizaciones políticas de la sociedad humana en cierto territorio, subordinado al ente soberano.

La soberanía es un producto histórico, no fue conocida de la antigüedad porque no se dio entonces la oposición del poder del Estado a otros poderes; la idea de soberanía se gestó en los finales de la Edad Media para justificar ideológicamente la victoria que alcanzó el rey, como encarnación del Estado, sobre las tres potestades que le habían mermado autoridad : el papado, el imperio y los señores feudales. Del primero reivindicó la integridad del poder temporal; al segundo le negó el vasallaje

que le debían los príncipes al emperador; de los señores feudales recuperó la potestad pública, que en todo o en parte había pasado a su patrimonio.

De la soberanía así entendida nació con el tiempo el absolutismo, localizando en la persona del monarca, portador de las reivindicaciones del Estado frente a los poderes rivales. Si en la doctrina de Bodino se admitía que el soberano estaba obligado por las leyes divinas y por las naturales, pronto el pensamiento de Hobbes justificó la dilatación sin límites del poder soberano. El Estado soberano se identificó con su titular y el rey pudo decir que el Estado era él; el Estado se encarna entonces en el príncipe, todo cuando quiere es justo porque expresa su voluntad.

Cabe señalar que al sustituir la soberanía del rey por la del pueblo, los doctrinarios que influyeron en la Revolución Francesa no hicieron sino trasladar al nuevo titular de la soberanía las notas de exclusividad, de independencia, de indivisibilidad y de ilimitación que habían caracterizado al Poder Soberano.

La soberanía "...puede considerarse como el poder superior que explica la independencia, la autodeterminación, el ejercicio del poder y el señalamiento de fines del Estado, de tal manera que por encima del concepto de soberanía no se puede aceptar ningún otro que limite el poder estatal, asimismo la soberanía implica la igualdad de todos los Estados que tienen esa característica y que son independientes." Esto en otras palabras es lo que denominamos autodeterminación.

El artículo 39 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que "La soberanía nacional reside

esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene en todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno". De lo anterior se desprende que la ejerce por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los poderes Estatales por lo que toca a sus regimenes estatales o interiores, en los términos respectivamente establecidos por la Constitución Federal y la de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal; por lo que se concluye que la calidad de soberano que se le atribuye al Estado como órgano supremo e independiente de autoridad, y de acuerdo con la cual es reconocido como institución que dentro de la esfera de su competencia no tiene superior.

Derivado del concepto de soberanía el primer párrafo del artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que el Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Poder Legislativo, Poder Ejecutivo y Poder Judicial; división que según Locke y sobre todo Montesquieu es una garantía de la libertad individual. "Cuando se concentran el Poder Ejecutivo en la misma persona o en el mismo cuerpo de magistrados- dice el pensador francés- no hay libertad...; no hay tampoco libertad si el Poder Judicial no está separado del Poder Legislativo y del Ejecutivo; todo se habrá perdido si en el mismo cuerpo de notables, o de aristócratas, o del pueblo, ejerce estos tres poderes."⁷

PODER LEGISLATIVO.

El artículo 50 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala que " El Poder Legislativo de los Estados

⁷Tena Ramírez, Felipe. "Derecho Constitucional Mexicano." Editorial Porrúa S.A. -Vigésimo octava edición. México 1994.- página 213.

Unidos Mexicanos se deposita en un Congreso General que se dividirá en dos Cámaras, una de Diputados y otra de Senadores"; lo que se entiende como un sistema bicamarista, sistema que tiene su origen en Inglaterra, cuando en el siglo XIV se agruparon los integrantes del parlamento por afinidades naturales en dos cuerpos distintos, cada una de las dos Cámaras representó a dos clases diferentes: la Cámara Alta o de los Lores representó a la nobleza y a los grandes propietarios; la Cámara Baja o de los Comunes representó al pueblo.

Entre las características con que se cuenta en un sistema bicamarista podemos enumerar las que a continuación se indican:

1.- Debilita al Poder Legislativo, dividiéndolo; éste generalmente tiende a predominar sobre el Poder Ejecutivo; lo anterior origina un equilibrio entre poderes, dotando al Ejecutivo de una defensa frente al Poder rival.

2.- En caso de conflicto entre el Poder Ejecutivo y una de las Cámaras puede intervenir la otra como mediadora; si se presenta el conflicto entre el Poder Ejecutivo y las dos Cámaras, puede existir la presunción de que el Congreso o el Poder Ejecutivo tiene la razón.

3.-La rapidez en las resoluciones, necesaria en el Poder Ejecutivo, no siempre es deseable en la formulación de las leyes para el Poder Ejecutivo; con estas cosas la segunda Cámara constituye una garantía contra la precipitación, el error y las pasiones políticas; el tiempo que transcurre entre la discusión entre la primera Cámara y la segunda, puede serenar la controversia y madurar el juicio.

PODER JUDICIAL.

Según el primer párrafo del artículo 94 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, " se deposita el ejercicio del Poder Judicial de la Federación en una Suprema Corte de Justicia, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito, en Juzgados de Distrito y en un Consejo de la Judicatura Federal".

"...El Poder Judicial Federal carece de los atributos de los otros dos poderes, pues no tiene voluntad autónoma y está desprovisto de toda fuerza material"

La recta administración de justicia es condición de vida en toda sociedad y su importancia se acentúa en regimenes como el nuestro, donde el Poder Judicial Federal es competente para inutilizar los actos de autoridad que son contrarios a la Constitución.

La organización interior del Poder Judicial corresponde a su Ley Orgánica y la Constitución de nuestro País contiene algunas disposiciones importantes como lo es el hecho que de los nombramientos, de las renunciias y de las faltas temporales o licencias por mas de un mes de los ministros de la Corte, conoce el Presidente de la República con aprobación del Senado y en sus recesos de la Comisión Permanente. Las licencias que no excedan de un mes son concedidas por la Corte.

PODER EJECUTIVO.

Según el artículo 80 de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos "Se deposita el ejercicio del Supremo Poder Ejecutivo de la Unión en un solo individuo, que se denominará Presidente de los Estados Unidos Mexicanos".

Consagra así nuestra Constitución el Ejecutivo unipersonal, que reside en una sola persona, a diferencia del Ejecutivo plural que reside en varias. La explicación que se le puede dar a lo anterior es que el poder que hace la ley debe residir en una asamblea y el poder que la ejecuta debe depositarse en un solo individuo. Al hacer la ley se requiere de bastante tiempo para cambiar opiniones, para agotar la consulta, para deliberar, pues la ley debe ser un acto madurado y seguro; pero una vez que existe la norma general, su aplicación debe ser rápida y enérgica, lo cual no admite discrepancia de opiniones, sino unidad en la decisión y en la acción, por eso el Poder encargado de ejecutar la ley se deposita en un solo individuo, quien debe imprimir unidad en la marcha de la administración.

El artículo 82 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece los requisitos para ser Presidente de la República entre los cuales se contemplan, entre otros, el ser ciudadano por nacimiento en pleno goce de sus derechos, e hijo de padres mexicanos por nacimiento; lo anterior se justifica en virtud de que la mas alta magistratura del País no debe encomendarse a un extranjero de origen, aún cuando esté nacionalizado; tener treinta y cinco años cumplidos al tiempo de la elección y a diferencia de los senadores y de los Ministros de la Corte, la Constitución no señala una edad máxima para poder ser presidente; otro de los requisitos es el haber residido en el País durante todo el año anterior al día de la elección, el cual tiene su antecedente en la explicación histórica en el caso de

Antonio López de Santa Anna, quien varias veces fue "llamado del extranjero" para ocupar la Presidencia, además de lo anterior justifica el requisito desde otro punto de vista el hecho de que la permanencia en el país da la oportunidad de conocer sus necesidades e impide en lo posible la influencia extranjera; otro requisito es no pertenecer a ningún culto o asociación religiosa, además de que a los miembros del ejército, a los Secretarios, a los Subsecretarios y Gobernadores, tienen la obligación de separarse de sus puestos seis meses antes de la elección, lo anterior con el objeto de garantizar la imparcialidad de la elección.

El Ministerio Público Federal colabora en funciones especiales con los Poderes Judicial y Ejecutivo y está presidido por el Procurador General de la República; su función especial es la persecución de los delitos, toda vez que la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La facultad de perseguir los delitos, privativa del Ministerio Público, se desenvuelve a través de la investigación de los mismos y en su caso, mediante el ejercicio de la acción penal. En esta fase el Ministerio Público se introduce al proceso en calidad de parte aunque con especiales atributos y, por lo mismo a él le corresponderá solicitar las órdenes de aprehensión contra los inculpados; buscar y presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de estos; hacer que los juicios se sigan con toda regularidad para que la administración de justicia sea pronta y expedita.

CAPITULO PRIMERO.-COMPETENCIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO EN MATERIA DE FISCALIZACIÓN .

En materia fiscal intervienen los tres poderes del Estado: el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial, mas sin embargo en materia fiscal el Poder Legislativo tiene una participación determinante según se señala en la fracción VII del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

"Artículo 73.El Congreso tiene facultad:
VII.Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto."

Cabe señalar que el Congreso de la Unión actúa como organismo local legislando para el Distrito Federal y tanto la Tesorería del Distrito Federal como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encargan de recaudar las contribuciones aprobadas por dicho Congreso; asimismo en los Estados o Entidades Federativas los encargados son los Congresos Locales, condicionados por el pacto federal consagrado en el artículo 40 de nuestra Carta Magna, es decir, no pueden establecer contribuciones que le han sido reservadas a la Federación, tales como aprovechamientos y explotación de los recursos naturales mencionados en el artículo 27 constitucional, así como el comercio exterior, servicios públicos concesionados, especiales sobre energía eléctrica, papel sellado, gravar el tránsito de personas y mercancías por su territorio, etc.

Por otra parte por lo que se refiere a los Municipios, de acuerdo con el artículo 115 constitucional, la hacienda pública se integra de las contribuciones que decreta la Legislatura del Estado a que pertenezcan, es decir, los Municipios se concretan a recaudar y a erogar lo autorizado en los Congresos Locales; esta actividad la desarrollan a través de las tesorerías municipales.

Por lo expuesto se puede determinar que existe una fuerza del Estado a través de la cual se establece la obligación a cargo de los particulares para contribuir a los gastos públicos; de esta manera la potestad tributaria se manifiesta en el campo legislativo con la creación de las normas que establecen las situaciones generales, que al concretarse en la actividad o la situación de los particulares, quedarán sometidos a la competencia tributaria del Poder Ejecutivo, el cual la ejercerá conforme a las normas que regulan su ejercicio.

La competencia tributaria es una facultad general y abstracta para la actuación de los órganos públicos en esta materia, que deriva del poder del Estado y que se encuentra sometida a un orden jurídico preestablecido.

COMPETENCIA, CITA DEL FUNDAMENTO DE LA. No constituye violación al artículo 16 constitucional, el hecho de que la autoridad que emite un acto, omita citar el precepto o preceptos que le atribuyen competencia para hacerlo, en virtud de que a lo que obliga el artículo constitucional citado, es a fundar y motivar la causa legal del procedimiento, y aun cuando también previene que el acto de molestia debe provenir de autoridad competente, basta que esa competencia se encuentre prevista en disposiciones legales o reglamentarias aplicables, aunque no se invoquen expresamente.

Amparo en revisión 1435/79- Creaciones Kiwi, S.A.- informe 1980.- tercera parte, página 87.

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACION. Desde un primer punto parece indicar la parte quejosa que el acto de autoridad no este fundado ni motivado en cuanto a la competencia de la autoridad que determino las diferencias, y en el segundo aspecto, que los invocados por la Procuraduría Fiscal de la Federación en la contestación tampoco determinan tal competencia. Ambos aspectos del concepto de violación son infundados; si se habla de la fundamentación y motivación del artículo 16 constitucional, debe señalarse que este precepto se refiere, no a la competencia-

facultad de actuar y decidir- de la autoridad, sino a los requisitos que ha de llenar el mandamiento escrito de la autoridad para causar la molestia que implique el mandamiento, puesto que habla de autoridad competente, es decir, facultada para emitir tal orden y ello es así porque de la misma Constitución deviene la competencia que otorga a los diversos poderes y dentro de ellos a los distintos órganos que los integren, todo sin perjuicio de que los particulares demuestren que la autoridad carece de esa competencia, cuando estimen que no está investida del carácter de autoridad o aunque lo esté, carece de facultades para tomar una decisión en el caso concreto de que se trata. Lo anterior en cuanto al primer aspecto señalado, y en lo que se refiere al segundo, la Procuraduría Fiscal de la Federación señala en forma general los preceptos de los artículos 13 y 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 83 del Código Fiscal, aunado éste a la circunstancia de que al conferir al Subsecretario de Hacienda y Crédito Público su nombramiento al Director General del Impuesto sobre la Renta le otorgó facultad de actuar en el procedimiento administrativo en materia de ese impuesto y tal circunstancia es correcta, en principio, si se atiende a que facultando los preceptos invocados a la Secretaría de Hacienda para realizar los actos que prevén, dicho director, cuyo carácter no se discute, como integrante de aquella dependencia pudo válidamente, como órgano subalterno, realizar su actuación a nombre de ella, ya que las dependencias de las secretarías encargadas a los directores y jefes de departamentos forman un todo con la secretaría respectiva, no son cuerpos independientes, no obran por acción propia, sino que tienen que recabar el acuerdo de la superioridad o deben estar autorizados por una ley para ejecutar determinados actos.

Amparo directo 494/76.- Lavandería Santa María de Guadalupe. S.A.- 23 de marzo de 1977.- Unanimidad de votos.- Tesis jurisprudencial 32.- informe 1977.- Tercera parte. Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, pp. 64-65.

De lo anterior se puede deducir que la competencia consiste en las tareas concretas asignadas a cada órgano estatal, por el sistema jurídico, para que pueda actuar legalmente; es decir es la posibilidad jurídica que tiene un órgano público para efectuar

un acto válido. Desde el punto de vista jurídico tiene su expresión mas técnica en el desarrollo de la actividad jurisdiccional, la cual en México es privativa del Poder Judicial (con las excepciones que la ley permite), sin embargo su aplicación se ha extendido a todos los actos de gobierno lo cual indudablemente deriva de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como un requisito de validez y eficacia de estos (Art. 14 constitucional), el cual consiste en que todo órgano que emita actos deberá estar autorizado para ello por la ley, es decir, deberá ser competente.

La competencia es la posibilidad que tiene un órgano de actuar; la ley le asigna al órgano determinados asuntos que puede o debe atender. Por su parte las facultades se refieren a los servidores públicos, o sea la aptitud que estos reciben de la legislación para emitir los actos necesarios a fin de ejercer la competencia del órgano. La competencia la asigna la ley, las facultades deben también estar contempladas en ley, o por disposición expresa de esta, en un reglamento o acuerdo de delegación de facultades.

DOCUMENTOS QUE REGULAN LA FUNCIÓN DE FISCALIZACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Arts. 16 Y 31 Fracc. IV.

Código Fiscal de la Federación
Arts. 1o., 2, 5, 6, 42, 38 y 43.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

L. del Impuesto
Sobre la Renta

L. del Impuesto
al Valor Agregado

L. de Impuestos
Especiales Sobre
Prod. y Servicios

L. del Impuesto
Sobre Sucesión
de Bienes

L. Impuesto
Sobre Transac-
ción de Inmue-
bles.

Resolución Miscelánea, publicada en el Diario Oficial de la Federación.

Reformas o adiciones a la Resolución Miscelánea durante todo el año.

Resoluciones específicas

Criterios

Oficios

Código de Comercio.

Código Civil.

Código Penal.

Ley General de Sociedades
Mercantiles.

Ley Federal del Trabajo.

2.1-FACULTADES CONCURRENTES DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORÍA FISCAL FEDERAL Y DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL.

Las facultades concurrentes se refieren a la similitud de atribuciones conferidas a órganos de la administración pública, para actuar en el ámbito de su competencia; así tenemos que de acuerdo al artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

"...XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

XII.- Los demás que le atribuyan expresamente las Leyes y Reglamentos.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público formula la política del gobierno federal en las materias financiera, fiscal, de gasto público, bancaria, de divisas y de precios y tarifas de bienes y servicios del sector público. A través de las Direcciones Generales se encarga de ver a cuanto asciende el gasto que le es permitido a las Entidades Paraestatales y Dependencias públicas; propone las fuentes de crédito y financiamiento provenientes ya sea del exterior o bien de organismos nacionales y posteriormente lo autoriza; esto con el fin de que haya un equilibrio entre los recursos que tienen y aquellos que gastan dichos órganos públicos. Se encarga de manejar la deuda del gobierno y vigila el destino de estos recursos. Lleva a cabo las solicitudes de financiamiento de empresas privadas, llevando el registro de su deuda externa."

Conforme al "Acuerdo por el que se señala el nombre sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que se mencionan", publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 18 de Diciembre de 1996, la circunscripción territorial de la

Administración Local de Naucalpan con sede en Avenida Doctor Gustavo Baz numero 305, Colonia La Loma, Tlalnepantla, Estado de México comprende los siguientes municipios :

" Tlalnepantla de Baz, Atizapan de Zaragoza, Amecameca, Atlautla, Ayapango, Cocotitlan, Chalco, Ecatzingo, Ixtapaluca, Juchitepec, Ozumba, Temamatla, Tenango del Aire, Tepetlixpa, Tlalmanalco, Cuautitlan Izcalli, Cuautitlan de Romero Rubio, Melchor Ocampo, Tepotzotlan, Tultepec, Tultitlan, Acolman, Axapusco, Coacalco, Ecatepec, Nopaltepec, Otumba, San Martin de las Pirámides, Tecamac, Temascalapa, Teotihuacan, Naucalpan, Huixquilucan, La Paz, Nezahualcoyotl, Isidro Fabela, Jilotzingo, Nicolas Romero, Villa del Carbón, Atenco, Chiautla, Chicoloapan, Chiconcuac, Chimalhuacan, Papalotla, Tepetlaoxtoc, Texcoco, Tezoyuca, Apaxco, Coyotepec, Huehuetoca, Hueyponxtla, Jaltenco, Nextlapan, Teoloyucan, Tequisquiác, Zumpango y Valle de Chalco Solidaridad, Mex."

Además de la circunscripción territorial es de suma importancia el tocar el tema de la competencia de las Administraciones General, Especial y Local de Auditoría Fiscal, siendo facultades de la primera de ellas, conforme a lo dispuesto en el artículo 55 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 11 de septiembre de 1996, reformado, adicionado y derogado en diversas disposiciones por Decreto publicado en el mismo órgano oficial de fecha 24 de diciembre del propio año, entre otras, las siguientes :

Artículo 55.- Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal :

"I.- Formular el plan general anual de fiscalización y establecer la política y los programas que deben seguir las Administraciones Especial y las Locales de Auditoría Fiscal, y proponerlos para aprobación superior, para las autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas, en las materias de revisión de las declaraciones de los contribuyentes y de los dictámenes de contador público registrado; de visitas domiciliarias,

de auditorías, de inspecciones, de vigilancia, de reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección aleatoria, y de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, inclusive de las aduanales y de aquellas a cargo de los beneficiarios de estímulos fiscales; del embargo precautorio de mercancías extranjeras respecto de las cuales no se acredite la legal importación, tenencia o estancia en el país; de los procedimientos administrativos que se deriven del ejercicio de las facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales; de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación conforme a la Ley Aduanera; de resoluciones sobre la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas; supervisión de la destrucción o donación de mercancías, incluyendo las importadas temporalmente y los bienes de activo fijo; autorización de la deducción de los pagos por el uso o goce temporal o por inversión de aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, así como de casas habitación y comedores; de liquidación y de imposición de multas y sanciones por infracciones, en todo lo concerniente a los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y accesorios de carácter Federal.

...IX.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, vigilancia, reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección aleatoria, y verificaciones, así como 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, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; verificar el cumplimiento de las restricciones o restricciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior en transporte, incluso la referente a vehículos de procedencia extranjera; así como la verificación de aeronaves y embarcaciones; declarar en el ejercicio de sus atribuciones, cuando proceda, que las mercancías, vehículos, embarcaciones o aeronaves pasan a propiedad del Fisco Federal; tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales; notificar a las autoridades del País de procedencia, en los términos del convenio internacional

correspondiente, la localización de los vehículos o aeronaves robados u objeto de disposición ilícita, así como resolver acerca de su devolución y del cobro de los gastos autorizados que se hubieran ocasionado; así como expedir las credenciales o las constancias del personal que se autorice para la práctica de las visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones y verificaciones antes mencionadas; así como expedir oficio de prórroga sobre el plazo en que se deban concluir las visitas domiciliarias.

...XIX.- Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal, aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que no estén señalados como de la competencia de otra Unidad Administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado; así como modificar o revocar las resoluciones de carácter individual no favorables a los particulares, que se emitan conforme a esta fracción.

...XX.- Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a estos, conocidos con motivo de la revisión de gabinete, dictámenes o visitas domiciliarias que se les practiquen, y hacer constar dichos hechos u omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante."

Por lo que corresponde a las Administraciones Especiales de Auditoría Fiscal de conformidad con el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su artículo 56, tenemos lo siguiente :

"Artículo 56.- La Administración General de Auditoría Fiscal Federal tendrá una Administración especial de Auditoría Fiscal que respecto de los contribuyentes señalados en el apartado D, del artículo 95 de este Reglamento, así como en relación con los accionistas de las sociedades que consoliden para efectos fiscales, y con los de las instituciones u organizaciones previstas en la fracción V, del apartado D, del citado artículo 95, ejercerá las siguientes atribuciones :

...II.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones, vigilancia, y verificaciones, asi como los demas actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demas obligados en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; verificar el cumplimiento de las restricciones o regulaciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior; ordenar y practicar la verificación de vehículos, aeronaves y embarcaciones de procedencia extranjera; declarar en el ejercicio de sus atribuciones cuando proceda, que las mercancías, vehículos o aeronaves pasan a propiedad del fisco federal; tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales; notificar a las autoridades del País de procedencia, en los términos del convenio internacional correspondiente, la localización de los vehículos o aeronaves robados u objeto de disposición ilícita, así como resolver acerca de su devolución y del cobro de los gastos autorizados que se hubieran ocasionado; así como expedir las credenciales o constancias del personal que se autorice para la práctica de las visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones y verificaciones mencionados.

XIII.- Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal, así como aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demas obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que no estén señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado.

...XV.- Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demas obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo de la revisión de gabinete, dictámenes o visitas domiciliarias que se les practiquen, y hacer constar dichos hechos u omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante.

...XVI.- Imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales que rigen las materias de su competencia, así como las que procedan por la omisión total o parcial en el pago de las aportaciones de seguridad social y en el entero de los descuentos correspondientes."

Teniendo en consecuencia las citadas Administraciones Especiales de Auditoría Fiscal, las facultades que se indican a continuación, conforme a lo dispuesto en el apartado D del artículo 95 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de referencia:

"D. Las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y las Jurídicas de Ingresos, no tendrán competencia, respecto de las entidades y sujetos que a continuación se mencionan:

I.- La Federación, Los Estados Extranjeros y los Organismos Internacionales;

II.- Los Estados de la República y el Distrito Federal;

III.- Los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria de la Federación sujetos a control presupuestal, siempre que se encuentren especialmente listados en el Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación;

IV.- Los partidos y asociaciones políticas legalmente reconocidos;

V.- Las instituciones de crédito y las organizaciones auxiliares de crédito, las casas de cambio, las instituciones para el depósito de valores, de seguros y de fianzas, así como las sociedades de inversión, las bolsas de valores y las casas de bolsa y las asociaciones u organismos que las agrupen;

VI.- Las sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios;

VII.- Las sociedades mercantiles que cuenten con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para operar como controladoras y las controladas en los términos del capítulo IV, del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

VIII.- Cualquier entidad o intermediario financiero diversos de los señalados en la fracción V de éste apartado;

IX.- Los residentes en el extranjero, sin establecimiento permanente o base fija en el País, así como los servidores públicos cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero, en el año de calendario, por más de ciento ochenta y tres días naturales, ya sean consecutivos o no, y

X.- Las sociedades mercantiles que cuenten con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para consolidar sus resultados fiscales con las instituciones de crédito o casas de bolsa, las operadoras de sociedades de inversión, las sociedades controladoras de grupos financieros."

Por lo que se refiere a las facultades que les competen a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, estas se encuentran contempladas en el artículo 95 apartado B, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y son, entre otras, las siguientes:

"B. Compete a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, ejercer las facultades siguientes:

...IV.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones vigilancia y verificaciones; realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; verificar el cumplimiento de las restricciones o regulaciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior; ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, incluso lo referente a vehículos de procedencia extranjera en tránsito, así como la verificación de aeronaves y embarcaciones; declarar en el ejercicio de sus atribuciones, cuando proceda, que las mercancías, vehículos embarcaciones y aeronaves pasan a propiedad del Fisco Federal; notificar a las autoridades del país de

procedencia, en los términos del convenio internacional correspondiente la localización de los vehículos o aeronaves robados u objeto de disposición ilícita; resolver acerca de su devolución y del cobro de los gastos autorizados que se hubieran ocasionado; así como expedir las credenciales o constancias de identificación del personal que se autorice para la práctica de las visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones o verificaciones correspondientes, así como expedir oficio de prorroga sobre en que se deban concluir las visitas domiciliarias.

...XII.- Determinar los impuestos y sus accesorios, de carácter federal, así como determinar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que no estén señalados de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado.

...XIII.- Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a estos, conocidos con motivo de la revisión de gabinete, dictámenes o visitas domiciliarias que les practiquen y hacer constar dichos hechos u omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante."

De las transcripciones anteriores se desprende la similitud de facultades conferidas a las dependencias citadas, mismas que se conocen con el nombre de "concurrentes", no implicando lo anterior que cada una de las autoridades de referencia tenga competencia para actuar en el ámbito de otra de ellas, lo cual se desprende de la siguiente jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación:

"COMPETENCIA.- no la tienen las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal para continuar con los asuntos pendientes de trámite de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.- de acuerdo a lo dispuesto por el Decreto por el que se reforma el

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 25 de enero de 1993, en su artículo octavo transitorio, último párrafo, los asuntos pendientes de trámite que tuviera la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, pasarían a la continuación del mismo a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal. Por lo que si bien, las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal tienen facultades para determinar impuestos y multas, conforme al artículo 111, apartado B, fracciones XIII y XVII, del Reglamento Interior, carecen de estas para continuar con la tramitación de los asuntos iniciados por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.”⁹

En la práctica se ha dado el caso de que algún contribuyente al cual en alguna ocasión se le emitió una liquidación por infracción a las disposiciones fiscales, cambie de domicilio fiscal y en contra de la liquidación de que se trate interponga algún medio de defensa legal en el que se resuelve Vr. dejar sin efectos la resolución impugnada para que la autoridad emisora emita otra en la cual valore todas y cada una de las pruebas aportadas en un escrito “X”; aquí surge un conflicto de criterios en las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal para emitir la nueva resolución, ¿la autoridad que emitió el acto en un principio es la que debe cumplimentar, o lo es aquella dentro de cuya circunscripción territorial se encuentre el nuevo domicilio fiscal de la persona física o moral sujeta de la relación tributaria?; ya que tenemos que en dichas dependencias del Ejecutivo Federal se ha seguido un lineamiento normativo de aplicación interna que establece: “La Administración Local de Auditoría Fiscal competente para cumplimentar un fallo o sentencia, será aquella en cuya circunscripción territorial se encuentre ubicado el domicilio fiscal del contribuyente, al

⁹ “Revisa del Tribunal Fiscal de la Federación No. 100” 3a. Época, año IX, abril 1996, página 38

momento de llevar a cabo la cumplimentación; independientemente de la Administración Local que haya llevado a cabo la revisión y haya emitido la resolución impugnada"; sin embargo, en opinión del sustentante dicha aplicación no está apegada ni fundamentada en Derecho, en virtud de no establecerse en ninguna Ley, que en cambio de domicilio fiscal (específicamente en cumplimentación de resoluciones y sentencias), seguirá conociendo aquella dentro de cuya circunscripción territorial se ubique el nuevo domicilio del contribuyente de que se trata, ello aunado al hecho de que dicho lineamiento normativo solo es de observancia interna para los servidores públicos adscritos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en virtud de no haberse dado a conocer a los gobernados por algún medio oficial (publicación en el Diario Oficial de la Federación), lo cual acarrearía al efectuar su aplicación infinidad de interposición de medios de defensa ante el Fisco Federal, ello debido a que en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, específicamente en su artículo 98 se establece : "En caso de cambio de domicilio de un contribuyente que origine cambio de competencia de las unidades administrativas regionales de la Secretaría, la substanciación y resolución de los asuntos en trámite continuará a cargo de aquella ante la que se hayan iniciado"; texto que el contribuyente si conoce y por lo tanto en un posible medio de defensa argumentaría que la Administración Local de Auditoría Fiscal del Norte del Distrito Federal Vr., no es competente para emitir la nueva resolución en relación a la sentencia dictada en el Juicio de Nulidad promovido por el quejoso, toda vez que la autoridad que en un inicio emitió la resolución impugnada fue la Administración Local de Auditoría Fiscal de Naucalpan, misma que si es competente para emitir la nueva liquidación de acuerdo al numeral citado.

CAPITULO SEGUNDO .- EL ACTO ADMINISTRATIVO.

La actividad financiera del Estado está dotada de un poder coactivo estatal, por lo que cuando los particulares sujetos a su soberanía no acceden a cumplir voluntariamente con sus obligaciones fiscales, el Estado utiliza su poder a fin de lograr su adecuado, aunque extemporáneo cumplimiento. Se puede decir que dicha actividad se realiza en forma exclusiva por el Estado.

En virtud de lo expuesto tenemos que la actividad financiera es estudiada por el derecho financiero, en relación a lo cual tenemos las siguientes definiciones:

Para Sergio Francisco de la Garza es "...el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos a saber; en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado".¹⁰

Para Pugliese " el Derecho Financiero es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de las normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los entes públicos para el desarrollo de sus actividades y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado y entre los mismos ciudadanos, que derivan de la aplicación de esas normas".¹¹

¹⁰ De la Garza Sergio Francisco.-Op. Cit. pp. 2.- página 17.

¹¹ Idem.

Entendiéndose de las definiciones anteriormente citadas que es la rama del Derecho Público que estudia y proclama los principios e instituciones jurídicas que deben regir la actividad financiera del Estado; el conjunto de normas jurídicas que regulan tanto el ingreso como la administración y el gasto de los ingresos que obtiene el Estado en base a su actividad financiera. Por otra parte una de las ramas del Derecho Financiero es el Derecho Tributario mismo que se puede definir como el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del fisco, respecto del establecimiento de contribuciones, así como la determinación y existencia de créditos fiscales a cargo de los contribuyentes y responsables solidarios, así como fijar su importe en cantidad líquida, percibirlo y cobrarlo en su caso y hacerlo exigible a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución y el establecimiento y aplicación de sanciones por infracciones a las disposiciones legales; debiendo entenderse además como el conjunto de las disposiciones legales referentes a los gravámenes o contribuciones establecidos por el Estado, con el objeto de recaudar los ingresos necesarios para la atención de los gastos públicos.

Concluyéndose en consecuencia que Derecho Tributario es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de contribuciones especiales a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación.

2. II.- CONCEPTO DE ACTO ADMINISTRATIVO.

Son actos administrativos aquellos que emanan de un órgano administrativo; todos aquellos que tengan un contenido administrativo, independientemente de la naturaleza del órgano del que emanan, se puede decir que es una declaración unilateral y ejecutiva de voluntad en virtud de la cual la administración pública crea, reconoce, modifica extingue u obliga a situaciones jurídicas subjetivas.

Miguel Acosta Romero define al Acto Administrativo como: " una manifestación unilateral y externa de voluntad que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente en ejercicio de la potestad pública; esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos y obligaciones; es generalmente ejecutiva y se propone satisfacer el interés general".¹²

Otto Mayer define al Acto Administrativo como : "un acto de autoridad que emana de la administración y que determina frente al súbdito lo que para el debe ser el derecho de un caso concreto."¹³

Eduardo García de Enterría por su parte dice : "acto administrativo sería así la declaración de voluntad, de juicio, de conocimiento o de deseo realizado por la administración en ejercicio de una potestad administrativa, distinta de la potestad reglamentaria".¹⁴

¹² Acosta Romero Miguel.- Op. Cit. pp. 8. 11 - página 718.

¹³ "Revista I de Ciencias Jurídicas" - Publicación de la División de Ciencias Jurídicas de la Escuela Nacional de Estudios Profesionales Acatlán.- página 9.

¹⁴ Idem.-página 10.

Por lo que en consecuencia el Acto Administrativo debe proceder de la Administración Pública y es por virtud de la aplicación de un ordenamiento jurídico a un supuesto dado que se agota con su simple cumplimiento; es decir, si el acto administrativo es un elemento para cumplir con la función del Estado, y esta sólo se ejecuta por la Administración Pública, el mismo sólo puede ser emitido por un órgano de dicha administración.

3.II.- ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Generalmente se afirma que los elementos del acto administrativo son. sujeto, manifestación externa de voluntad, objeto, forma, motivo, finalidad y mérito.

1. **Sujeto.**- el sujeto activo siempre es un órgano de la Administración Pública creador del acto mediante el cual externa su voluntad.

El sujeto pasivo es aquel a quien va dirigido o quien ejecuta el acto administrativo; y que pueden ser otros entes públicos, personas jurídicas colectivas, o el individuo en lo personal.

Como requisito el sujeto activo el mismo debe ser competente, es decir, debe tener facultad para realizar determinados actos que atribuye a los órganos de la Administración Pública el orden jurídico. La competencia siempre debe ser otorgada por un acto legislativo material (ley del Congreso o Reglamento del Ejecutivo), sin embargo hay casos en que se otorga por medio de acuerdos o decretos del Poder Ejecutivo.

2.- **La manifestación externa de voluntad.**- Es la expresión del órgano volitivo del órgano administrativo que está actuando

como tal, debe tener una exteriorización que pueda ser perceptible, que se manifieste objetivamente; la misma debe reunir los requisitos siguientes :

- a) Debe ser espontánea y libre.
- b) Dentro de las facultades del órgano.
- c) No debe estar viciada por error, dolo, violencia, etc.
- d) Debe expresarse en los términos previstos en la ley.

3.- **Objeto.**- Se puede dividir en directo o inmediato y en indirecto o mediato; el primero de ellos es la creación, transmisión, modificación, reconocimiento o extinción de derechos y obligaciones dentro de la actividad del órgano administrativo y en la materia en la que tiene competencia. El segundo de ellos será realizar la actividad del órgano del Estado, cumplir con sus cometidos, ejercer la potestad pública que tiene encomendada.

El objeto debe reunir por lo menos los siguientes requisitos:

- a) Debe ser posible física y jurídicamente.
- b) Debe ser lícito.
- c) Debe ser realizado dentro de las facultades que le otorga la competencia al órgano administrativo que lo emite.

4.II.-MODALIDADES O REQUISITOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO:

El motivo y la finalidad son los elementos del acto administrativo, que se regulan en el derecho mexicano en algunas ocasiones como requisitos, como circunstancias o como modalidades. El motivo es el conjunto de circunstancias de hecho y de derecho que preceden al acto administrativo y que deben existir objetivamente; por ejemplo para otorgar una concesión

para la explotación comercial de un predio determinado de un bosque, el solicitante deberá reunir una serie de requisitos previos que son el motivo para su otorgamiento.

En sí, el motivo del acto es el antecedente que lo provoca, es la situación legal o de hecho prevista en la ley como presupuesto necesario de la actividad administrativa; La finalidad es la meta que se pretende alcanzar con una actividad o con una conducta, la misma debe seguir el bien general o el bien común, de acuerdo con las finalidades que a su vez tenga el Estado.

Aún cuando no constituyen ni elementos ni requisitos del acto administrativo, es indispensable señalar los conceptos de mérito y oportunidad; entendiéndose por mérito el resultado que la Administración obtiene útil y conveniente para el interés general; la oportunidad es una situación de hecho en la que coinciden el acto administrativo con las necesidades del interés general que en un momento dado esté llamado a satisfacer, Vr. es oportuno el acto que decreta una vacunación cuando con ella se impide una epidemia y se vacuna precisamente antes de que se propague la enfermedad.

5.II.-REQUISITOS CONSTITUCIONALES DEL ACTO ADMINISTRATIVO:

Del texto del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se desprende que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino es mediante mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento; por lo que en consecuencia cuando el acto administrativo vaya dirigido a un particular y limite su esfera jurídica, deberá reunir los siguientes requisitos :

1.- **Debe ser emanado de una autoridad competente,** es decir con facultad legal para ello. Para Gabino Fraga, la competencia en derecho administrativo tiene una significación idéntica a la capacidad en derecho privado, es decir el poder legal de ejecutar determinados actos, constituye la medida de facultades que corresponde a cada uno de los órganos de la Administración; la competencia requiere siempre un texto expreso de la ley para que pueda existir, mientras que en derecho privado la capacidad es la regla y la incapacidad es la excepción, en el derecho administrativo rige el principio inverso; otra característica es que el ejercicio de la competencia es de carácter obligatorio, en tanto que el ejercicio de la capacidad queda al arbitrio del particular. Asimismo la competencia es constitutiva del órgano que la ejercita y no un derecho del titular.

2.- **Adoptar la forma escrita.-** generalmente es mediante oficio y en el se consignan las características del acto y sus límites, así como la fundamentación y motivación y firmado por el funcionario competente.

La fundamentación legal consiste en que la autoridad debe consignar o citar los preceptos legales conforme a los cuales el orden jurídico le permite realizar el acto dirigido al particular; la motivación consiste en señalar cuales son las circunstancias de hecho y de derecho, inmediatas anteriores al acto administrativo, que lo originaron.- Vid artículo 36 del Código Fiscal de la Federación-.

La motivación exigida por el artículo 16 Constitucional consiste en el razonamiento contenido en el texto mismo del acto autoritario o de molestia, razonamiento según el cual, quien lo emitió llegó a la conclusión de que el acto concreto al cual se dirige se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales; es decir, motivar un acto es externar las

consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formuló la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal.

6.II.- EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO:

Los efectos pueden dividirse en directos e indirectos.- los primeros consisten en la creación, modificación, transmisión, declaración de dar, de hacer o de no hacer o declarar un derecho; los indirectos son la realización misma de la actividad encomendada al órgano administrativo y de la decisión que contiene el acto administrativo. Por ejemplo en el cobro de un impuesto el efecto directo será determinar la obligación líquida y exigible a cargo del causante, el efecto indirecto es que el órgano fiscal cumpla con su actividad en esa materia y se haga efectivo el crédito fiscal.

Cuando el acto administrativo se dirige a los particulares puede crear a favor de estos, derechos y obligaciones que por lo general son de naturaleza personal e intransferible, por ejemplo los derivados del nombramiento de un empleado público, pues otros derechos aun y cuando sean personales pueden ser transmisibles, como por ejemplo los que reconocen patentes y marcas y derechos de autor. Por lo que en consecuencia el derecho que deriva de un acto administrativo es personalísimo, generalmente intransferible y su contenido patrimonial está sujeto a las normas que regulan su otorgamiento.

El acto administrativo surte efectos que son oponibles frente a los demás órganos de la administración, a otras entidades públicas y a los particulares; puede entenderse por tercero todo

aquel frente al que se puede hacer valer un acto administrativo y aquel que tiene un interés jurídico directo en que se otorgue, o no, o en que se modifique un acto administrativo.

7.II.- EL SILENCIO DE LA ADMINISTRACIÓN:

El silencio administrativo, ausencia de acto expreso (si hay acto administrativo, pero es ficto), es estudiado dentro del elemento de manifestación de voluntad, precisamente como ausencia de ésta; tanto la doctrina como la legislación contemplan dos tipos de silencio de la administración: la negativa y la positiva; es decir, ante la falta de planteamientos de los gobernados, se puede decir que han sido resueltos de manera negativa o afirmativa. Existe una tercera posibilidad: que al silencio del órgano no se le asigne sentido alguno, subsistiendo la obligación de dar respuesta a lo que el particular ha planteado a la autoridad.

Ante la inactividad de la administración para evitar mayores perjuicios a los administrados, la ley interpreta el silencio en un determinado sentido, al objeto de obviar una paralización perjudicial de las tramitaciones administrativas trascendentes para las posibilidades de actuación o de recurso, de los particulares. El silencio no es nada en sí, materialmente es inactividad; puede definirse también como una presunción legal, una ficción que la ley establece en beneficio del particular y en virtud de la cual se considera estimada (silencio positivo), o desestimada (silencio negativo) la petición dirigida por éste a la administración.

En el Derecho Fiscal el silencio de la autoridad se presume como la resolución negativa de la instancia; es decir, el significado presunto del silencio es una negativa y así está

previsto en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, al establecer que el silencio de las autoridades fiscales se considera como resolución negativa cuando no den respuesta en el término que corresponde. Comunmente se le llama negativa ficta.

Como quedó establecido anteriormente, el silencio administrativo es la ausencia de acto de un ente de la administración y la consecuencia (positiva o negativa) que la ley le da. El derecho de petición es una de las llamadas garantías individuales, que permite al gobernado hacer planteamientos a la autoridad con la consiguiente obligación de esta de responder.

Para el Licenciado Miguel Acosta Romero es la falta absoluta de acto, la abstención de la administración pública con su silencio, es la negación misma de la actuación o acto administrativo; es consecuencia de la abstención de la autoridad a la que la ley reconoce diversos efectos jurídicos que pueden ser que el silencio equivalga a una resolución favorable al particular; que el silencio de la administración, exclusivamente dentro del ámbito de los órganos de ésta, sobre todo aquellos que tienen jerarquía de órganos superiores respecto de los inferiores, tenga el efecto de que el superior apruebe o confirme las resoluciones o los procedimientos adoptados por el inferior.; que el silencio administrativo tenga los efectos de una resolución negativa por parte de la autoridad respecto de las peticiones que le haga el particular; que no tenga ningún efecto y necesariamente deba recaer una resolución a la petición del particular.

"...El silencio administrativo como negativa ficta, en el fondo es contrario al espíritu del artículo 80. de la Constitución, pues éste último ordena que a toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya

dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario y, la negativa ficta considero que permite que no se de cumplimiento a dicha obligación..."¹⁷

8.II.- EJECUCIÓN, CUMPLIMIENTO Y EXTINCIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO:

El acto administrativo puede ejecutarse por los órganos de la propia administración, desde luego aquellos que impliquen actos necesarios para llevar a cabo su realización, pues habrá otros que no requieran esa ejecución como los declarativos; el cumplimiento es la ejecución que puede ser voluntaria tanto por parte de los particulares, como por los órganos inferiores de la administración y también puede ser forzosa.

El acto administrativo puede extinguirse por los medios que a continuación se enuncian :

1.- **Medios normales.**- la realización del acto administrativo se lleva a cabo en forma normal mediante el cumplimiento voluntario y la realización de todas aquellas operaciones materiales necesarias para cumplir el objeto o contenido del propio acto. Esta realización voluntaria puede ser de los órganos internos de la administración y también por parte de los particulares; es este supuesto el acto administrativo se extingue por la realización de su objeto.Vr. cumplimiento voluntario por órganos internos de la administración, la realización de todos los actos necesarios; cumplimiento voluntario por parte de los particulares; cumplimiento de efectos inmediatos cuando el acto en sí mismo entraña ejecución o cuando se trata de actos declarativos; cumplimiento del plazo, en aquellos actos que tengan plazo(licencias, permisos temporales, concesiones, etc.).

¹⁷ Acosta Romero Miguel.- Op. Cit. pp. 8, 11, 33.- página 752.

2.- **Medios anormales.**- son aquellos que no culminan con el cumplimiento del contenido del acto, sino que lo modifican, impiden su realización o lo hacen ineficaz; entre ellos podemos contemplar los que se indican a continuación :

a) **Revocación administrativa.**- acto por medio del cual el órgano administrativo deja sin efectos, en forma total o parcial, un acto previo perfectamente válido por razones de oportunidad, técnicas, de interés público o de legalidad.

b) **Rescisión.**- facultad que tienen las partes en un contrato de resolver o dar por terminadas sus obligaciones, en caso de incumplimiento de la otra parte (sólo opera en contratos o convenios).

c) **Prescripción.**- es la extinción de las obligaciones o derechos por el simple transcurso del tiempo, lo anterior de acuerdo con lo que dispongan las leyes aplicables al caso concreto.

d) **Caducidad.**- medio de extinción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones. Lo anterior implica la inexistencia de acto administrativo por el cual se haya determinado algún crédito a "X" contribuyente.

e) **El término y la condición.**- el término es un acontecimiento seguro de realización cierta del que depende que se realicen o se extingan los efectos de un acto jurídico, puede ser suspensivo y extintivo, el primero suspende los efectos y el segundo los extingue. La condición es un acontecimiento futuro de realización incierta, del que se hace depender el nacimiento o la extinción de una obligación o de un derecho.

f) La renuncia de derechos.- mediante una manifestación unilateral de voluntad y a partir de una fecha un individuo deja de ejercitar o de hacer valer un determinado derecho que le es reconocido(licencia, concesión, permiso).

g) Irregularidades e ineficacias del acto administrativo.- los elementos de existencia del acto jurídico son consentimiento y objeto; y elementos de validez que son: la capacidad, la ausencia de vicios en la voluntad, la licitud en el objeto y la norma.

CAPITULO TERCERO.- LA VISITA DOMICILIARIA.

I. III.- CONCEPTO DE VISITA DOMICILIARIA.

Es el reconocimiento de una casa-domicilio practicado por la autoridad judicial o administrativa con ocasión de una investigación criminal o de naturaleza fiscal, sanitaria, etcétera.

La visita realizada por autoridad judicial se denomina cateo y requiere una previa autorización legal necesariamente escrita, en la que se exprese el lugar que se ha de inspeccionar, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, levantándose actas de estas diligencias (artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos).

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 por los cateos.

No obstante lo anterior " ... una visita domiciliaria no se puede equiparar a un cateo: Definitivamente, una visita domiciliaria no es un cateo administrativo. Aunque ambas figuras tienen en común la introducción, incluso violenta, de un funcionario o empleado en un domicilio particular, difieren además en la autoridad que las decreta, en su finalidad y alcances, pues en tanto que el propósito que persigue el cateo es el de localizar personas y objetos relacionados con la comisión de un delito, pudiendo extenderse el registro hasta el más

apartado rincón y prácticamente sobre todas las cosas que se encuentren, aprehenderse a la persona o personas que se buscan y recojerse los instrumentos materia del mismo, libros, papeles y otros objetos que puedan servir para la comprobación del delito o de la responsabilidad del inculpado, la inspección domiciliaria administrativa debe limitarse al examen de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales..."¹⁶

Es el conjunto de actividades previstas en la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales en el ejercicio de sus funciones en el domicilio, papeles, posesiones y otros bienes de los gobernados con la finalidad de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo; son las que efectúan las autoridades tributarias dentro de sus facultades legales, con la finalidad de verificar si se ha dado cabal cumplimiento a las obligaciones que tienen a su cargo los particulares mediante la revisión, en su domicilio fiscal, de su contabilidad, documentación comprobatoria y demás información que los mismos deben conservar en él.

Las visitas domiciliarias se llevan a cabo en el domicilio que para efectos fiscales señaló el contribuyente al inscribirse en el registro federal de contribuyentes, o donde desarrolla sus actividades afectas al pago de contribuciones cuando no se encuentra inscrito en tal registro u obligado a ello por ser contribuyente eventual, o bien, donde presta sus servicios o detenta bienes sujetos al pago de contribuciones.

Entre las facultades de comprobación forma un papel preponderante la visita domiciliaria que se considera la más

¹⁶ Cartas Sosa Rodolfo, Ayala Vallejo Graciela. - "Las Visitas Domiciliarias de Caracter Fiscal". - Impreso en México, primera reimpresión mayo de 1996. -Editorial Themis, colección ensayos jurídicos - páginas 45 y 46.

importante, eficaz y común y que se fundamenta en el artículo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

" las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales, y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales estarán facultadas para :

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

En relación con lo anterior cabe señalar que el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación en su parte "la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado" debe entenderse en el sentido de que solo es factible llevar a cabo una diligencia con persona distinta al contribuyente o responsable, si éste, previo citatorio para que espere a los visitadores a la hora y fecha señalados, no se encuentran en el lugar indicado, más aún la revisión no podrá llevarse a cabo con un menor de edad, velador o cualquier otro individuo incapacitado legalmente para proporcionar la documentación, correspondencia y otros datos que se soliciten.

" ACTAS DE VISITA.- DEBEN FIRMARLAS LOS QUE FUNGIERON COMO VISITADORES (ARTÍCULO 84 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 1977). Del análisis relacionado de las diferentes fracciones del artículo 84 del Código Fiscal en su redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 1977 se deduce que las actas de visita levantadas por la autoridad fiscal debían ser firmadas por los visitadores, debiéndose considerar como tales, en los términos del inciso b) de la fracción I del propio precepto, a quienes habiendo sido legalmente designados en la orden de visita comparecieron a cumplir con su cargo. De ello se infiere que si

quienes firmaban un acta se encontraban designados como visitadores y habían concurrido con ese carácter debía considerarse que si se cumplió con la formalidad referida, deduciéndose, en consecuencia, por un lado, que si una persona designada para realizar la visita no llegaba a comparecer y por lo mismo no firmaba el acta, ello no constituía un vicio de la misma, puesto que no llegó a tener el carácter de visitador. Por otro lado, también se desprende, de las ideas anteriores, que para determinar quienes debían firmar una acta de visita debía atenderse, tanto a la orden de realización de la visita, como el hecho de quienes concurrieron, en los términos de la misma, a llevarla a cabo, de donde se sigue que si una persona designada para realizar la visita concurrió a cumplir con la orden, constituyéndose como visitador, no firmaba el acta, esta debía considerarse ilegal por no contener la firma de uno de los visitadores. También procedía estimar ilegal el acta si quienes la firmaron no fueron designados en la orden para realizar la visita. En cambio, si de las personas designadas en la orden para realizar la visita solo concurrían a efectuarla algunas de ellas, solo estas estaban obligadas a firmar el acta, pero no las que no llegaron a constituirse como visitadores. Finalmente, en los términos del aludido precepto: era factible que durante el periodo que durara la visita fuera sustituido alguno de los visitadores. En este caso, quien tenía que firmar el acta era el visitador, que legalmente fue designado sustituto y no el sustituido.

Revisiones Nos. 200/77/4922/78, 120/78/6135/77 de 25 de Agosto de 1978 y 424/77/9532/76 de 20 de septiembre de 1978.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación año I Nos. 1 a 6, Agosto 1978- julio 1979, pag. 97¹¹

" ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA.- DESIGNACION DE TESTIGOS PARA LA VALIDEZ DE LAS.- En las actas de visita domiciliaria, debe asentarse de manera expresa que se requirió al ocupante para designar a dos testigos y en su caso, que este se negó a hacerlo, no siendo lícito pretender satisfacer este requisito a base de

¹¹ "Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación", 1937-1993, Precedentes de las Salas 1988-1993.- Impreso en México.- Edición Tribunal Fiscal de la Federación.- página 315.

inferencias, toda vez que no se trata de meras formalidades sino de solemnidades elevadas a la categoría de garantía individual de seguridad jurídica conforme al texto del artículo 16 constitucional

Revisión No. 55/75/6971/73, resuelta por mayoría de 8 votos a favor de 1 mas con los puntos resolutivos, en sesión de 22 de septiembre de 1978.

Revisión No. 27/76/5284/76, resuelta unanimidad de 8 votos, en sesión de 2 de febrero de 1979.

Revisión No. 813/78/10851/77 resuelta por unanimidad de 8 votos, en sesión de 2 de febrero de 1979.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación año II No. 7, agosto de 1979, p.9-10

A efecto de dar cumplimiento a las formalidades establecidas tanto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como en el Código Fiscal de la Federación en materia de visitas domiciliarias, deben llevarse el día del inicio el procedimiento administrativo siguiente :

a) Entregar la orden de visita al contribuyente destinatario de la misma o al representante legal de la sociedad mercantil procediendo de la siguiente manera :

Al llegar al lugar donde vaya a efectuarse la visita, los auditores deberán tomar la precaución de verificar que dicho lugar corresponde exactamente al señalado en la orden; de haber alguna discrepancia en cuanto al nombre de la calle, avenida o colonia, o en el número exterior o interior, antes de entregar la orden deberán reportar la discrepancia al área de programación que corresponda, para los efectos de que se haga la corrección que proceda; de no existir ninguna discrepancia seguirán adelante con la diligencia de inicio de la visita.

¹⁸ "Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación". - Op. Cit. pp.47.- página 326.

Si comparece a recibir la orden el destinatario de la misma (persona física) deberá solicitársele se identifique con : solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y documento expedido por autoridad pública, en donde conste su fotografía, pudiendo ser : licencia de conducir, cartilla del servicio militar nacional, pasaporte, credencial de elector, etcétera.

Si la orden va dirigida a una persona moral, antes de entregar la orden deberá requerirse la presencia del representante legal, quien podrá acreditar su personalidad con los siguientes documentos :

- Escritura constitutiva de la sociedad.
- Poder general para actos de administración y dominio.
- Poder especial para atender visitas de carácter fiscal en general.
- Poder especial para atender visitas que practiquen autoridades administrativas en general; etc. .

Una vez que el representante de la persona moral haya acreditado su personalidad con cualquiera de los documentos descritos anteriormente o con uno diverso (vr. carta poder para realizar determinados actos de administración.- firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación en vigor), se le solicitará se identifique con : solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y documento expedido por autoridad pública, en donde conste su fotografía, pudiendo ser : licencia de conducir, cartilla del servicio

militar nacional, pasaporte, credencial de elector, etcétera. Por otra parte, si al presentarse los visitadores en el domicilio fiscal del contribuyente (persona física o moral) y no estuviese este o su representante legal, se procederá a dejarle citatorio, para que se presente al día siguiente, procurando que dicho citatorio lo reciba siempre un subordinado del contribuyente, para lo cual se le requerirá que exhiba un documento que compruebe su cargo (nómina, recibo, alta del seguro social, etc.), una vez que se haya identificado en los términos descritos con anterioridad; es decir, al presentarse en el domicilio donde se pretenda notificar la orden se pueden presentar los siguientes supuestos: que no se encuentra en ese momento el contribuyente destinatario o el representante legal, en cuyo caso se deberá dejar un citatorio con la persona que se encuentre en el lugar, pidiéndole de favor lo haga llegar al contribuyente o al representante legal, para que cualquiera de ellos espere al personal actuante a hora determinada del día siguiente, para que reciba la orden de visita emitida por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Naucalpan; en las copias del citatorio se deberán recabar los datos de identificación de la persona que lo reciba, como son entre otros su nombre completo, su puesto en la empresa, su firma de recibido, lugar, fecha y hora de entrega del citatorio. Esto será prueba suficiente para comprobar que se cumplió con la obligación de dejar un citatorio, establecida en la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación. Cabe señalar que ninguna disposición fiscal establece la obligación de levantar el acta llamada de citatorio, razón por la cual el no levantarla no origina ningún problema legal. De no dejar citatorio debiendo hacerlo, vicia toda la visita.

Aún cuando el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, autoriza a los visitadores

que cuando dejen citatorio, hagan una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente destinatario de la orden de visita, en el ejercicio de esta facultad de relacionar la contabilidad es recomendable que los visitadores actúen con la debida prudencia y en el sentido de solicitar con amabilidad y respeto se les permita el acceso hasta el lugar donde esté la contabilidad con el objeto exclusivo de hacer una relación de ella; en caso de que no se les permita el acceso, deberán retirarse: Lo anterior debido a que el dejar citatorio no constituye inicio de facultades y será hasta el día siguiente cuando con la entrega de la orden los visitadores se constituyan formalmente como autoridad fiscal federal.

- Si al día siguiente se presenta el representante legal, se le solicitará que acredite su personalidad en los términos que fueron indicados anteriormente; una vez hecho lo anterior los visitadores le entregarán una copia de la orden para que se entere del objeto de la visita, procediendo los visitadores a identificarse ante la persona con su credencial oficial o gáfete de identificación y asimismo con la constancia de identificación respectiva expedida para tal efecto por el Administrador Local de Auditoría Fiscal de que se trate, con fundamento en el artículo 95 apartado "B" fracción IV; y apartado "E" del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 11 de septiembre de 1996; y en el artículo primero, fracción VIII incise 5, del Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 16 de diciembre de 1996,

constancia de identificación en la cual se faculta para practicar visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones así como verificaciones de mercancías de comercio exterior en transporte o reconocimiento aduanero, inclusive para asegurar, embargar y secuestrar mercancías de procedencia extranjera, incluyendo los vehículos en tránsito cuya legal importación, tenencia o estancia en el País no se acredite.

Una vez hecho lo anterior se le solicitará a la persona que atienda la visita que anote en dos copias de la orden los datos de fecha, hora, nombre y cargo de quien recibe, así como su firma y de ser posible el sello de la empresa, entregándole hasta ese momento el original de la orden. Es conveniente que los auditores al día siguiente del citatorio se presenten puntualmente a la hora señalada, pues si por alguna causa de fuerza mayor llegan tarde a la cita, es recomendable que dejen un segundo citatorio; salvo que el contribuyente o su representante legal o el tercero, en su caso, permitan que el acta de inicio se levante señalando como día y hora de inicio, precisamente la hora señalada en el citatorio.

A continuación se le requerirá para que designe dos testigos de asistencia, quienes además de anotar sus generales deberán identificarse en los términos señalados con anterioridad, debiendo comprobar además su inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes con sus cédulas respectivas.

Si no se presenta el representante legal a la hora y día en que fue citado, se entregará una copia de la orden a la persona de mayor nivel jerárquico dentro de la empresa y que debió ser a quien se entregó el citatorio. Se le entrega la copia para el efecto de que se entere del objeto de la visita; procediendo a identificarse los visitantes con sus credenciales oficiales o

qafetes de identificación y con la respectiva constancia de identificación; solicitándosele a dicha persona anote en dos copias de la orden los datos de fecha, hora, nombre y cargo de quien recibe así como su firma y de ser posible el sello de la empresa y que designe dos testigos de asistencia en los términos ya vistos, dando inicio así a la visita domiciliaria.

Cabe señalar que, la visita domiciliaria no es el único medio de que dispone la autoridad administrativa para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.- de acuerdo con su primer enunciado, el artículo 16 constitucional protege al gobernado contra los actos autoritarios que constituyeren molestias en su persona, familia, papeles o posesiones, por lo que en el resto de su contenido dicho dispositivo prevé las condiciones bajo las cuales se podrán emitir, válidamente, tales actos de molestia. Así, en su párrafo antepenúltimo, dispone que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades previstas en los catos. Sin embargo, de la circunstancia de que el precepto fije los casos y condiciones en que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias (protección al domicilio) y exigir la exhibición de libros y papeles (protección a la documentación).

De lo expuesto en párrafos anteriores cabe señalar que con motivo de la reforma efectuada al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, contenida en el artículo cuarto del Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 15 de Diciembre de 1995 y para efectos del Sistema de Auditorías

Computarizadas (S.A.C.) implantado para las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal se han seguido lineamientos como los siguientes:

Para efectos de la formulación de las actas correspondientes al módulo de últimas parciales, considerando que la parte final del capítulo de hechos en la que se da a conocer al contribuyente que, dispone de cuando menos de quince días para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones consignadas en la misma; y en virtud de que la reforma realizada en el artículo 46 específicamente en su fracción IV, fue en el sentido de ampliar el plazo otorgado a los contribuyentes para tales efectos; quedando quince días por cada ejercicio revisado o fracción de este, sin exceder de 45 días por todos los ejercicios revisados. Por lo que en las auditorías que se hubiera revisado mas de un ejercicio fiscal, al amparo de la misma orden de visita; inmediatamente después del párrafo de hechos en que se da a conocer al visitado el plazo de 15 días, es recomendable adicionar las siguientes leyendas según corresponda:

Auditorías que comprendan 2 ejercicios fiscales.

Otros hechos.- para efectos del plazo de 15 días antes citado, en virtud de que los ejercicios revisados son los correspondientes a 1990 y 1991; en lugar de 15 días, dispone de 30 días para la exhibición de los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones consignados en el acta de que se trate.

Auditorías que comprendan 3 o mas ejercicios fiscales.

Otros hechos.- para efectos del plazo de 15 días antes citado, en virtud de que los ejercicios revisados son los

correspondientes a 1990, 1991 y 1992; en lugar de 15 días dispone de 45 días para la exhibición de los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones consignados en el acta.

2.III.- CONCEPTO DE AUDITORÍA FISCAL :

Es el examen y estudio de libros principales, registros de la primera anotación (vr. compra-ventas), registros de pólizas, auxiliares de cuentas de mayor, póliza, documentación contabilizadora, documentación comprobatoria de las operaciones, así como de los bienes y los informes contables, para reunir pruebas palpables de que las cifras contenidas en las declaraciones corresponden a la clase, volumen e importe de las operaciones realizadas en el periodo a que se refieren las declaraciones de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables al periodo; o para reunir pruebas que demuestren en cuanto y en qué el auditado incurrió en quebrantamientos, irregularidades o fraudes fiscales en esas declaraciones, como pudieran ser por ejemplo los siguientes:

Dejar de facturar y de contabilizar ingresos; declarar ingresos menores a los no contabilizados; declarar ingresos como no gravados a tasa cero o al 6% cuando lo están al 15%; no documentar las deducciones que se hacen; documentarlas con comprobantes carentes de requisitos fiscales, efectuar deducciones no reales o sea ficticias, no retener impuestos o retenerlos y no enterarlos; dicho examen se hace desarrollando procedimientos que son la aplicación práctica de las técnicas de auditoría que constituyen los métodos o mecanismos que aplica el auditor fiscal para reunir pruebas que hacen evidente que son correctas las cifras revisadas por él o por qué, en cuánto y en qué, no son correctas esas cifras.

El auditor solo puede afirmar que una cifra por él revisada es correcta o contrario que es incorrecta, cuando puede exhibir las pruebas que soportan esa afirmación conclusión.

Las visitas domiciliarias administrativas deben satisfacer, según el artículo 16 constitucional las formalidades de los cateos. No dice que solo algunas formalidades, sino que se refiere en términos genéricos a las formalidades. Por lo demás, no hay una sola razón válida, que no fuese la práctica inconstitucional y viciosa, para restar protección a la privacidad de los individuos; ahora bien, entre las formalidades exigidas para los cateos, se encuentra la de una orden judicial escrita, en la que se expresará el lugar que habrá de inspeccionarse y los objetos que se buscan o, en materia administrativa, cuales son las disposiciones sanitarias y de policía cuyo cumplimiento se trata de comprobar. Y si no es materia de la litis el determinar si la orden debe emanar de autoridad judicial aun cuando se trate de visitas administrativas si en el acta de la visita no aparece, ni demostró con otras pruebas, que se haya entregado al visitado escrito, motivado y fundado (artículo 16 constitucional), de la orden de visita, la visita misma está constitucionalmente viciada, así como todos los frutos de esa visita, los que por lo mismo carecen de valor legal por causar daños o molestias al visitado. Y así, la clausura ordenada con base en una visita viciada, está también viciada, y resulta violatoria también del artículo 16 constitucional; Por lo que en consecuencia, a efecto de dar cumplimiento a las formalidades establecidas en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como en el Código Fiscal de la Federación en materia de visitas domiciliarias, deben llevarse a cabo el día del inicio los procedimientos administrativos siguientes :

1.- Entregar la orden de visita al contribuyente destinatario de la misma o al representante legal de la sociedad mercantil, procediendo de la siguiente manera :

Si comparece a recibir la orden el destinatario de la misma (persona física), deberá identificarse con solicitud de inscripción en el registro federal de contribuyentes y documento expedido por autoridad pública en donde conste su fotografía; pudiendo ser licencia de conducir, cartilla del servicio nacional militar, pasaporte, credencial de elector, etcétera.

Si la orden de visita va dirigida a una persona moral (S.A.), antes de entregarla deberá requerirse la presencia del representante legal, quien podrá acreditar su personalidad con escritura constitutiva de la sociedad; poder general para actos de administración y dominio; poder especial para atender visitas de carácter fiscal en general; poder especial para atender visitas que practiquen autoridades administrativas en general, etc.; una vez que el representante legal haya acreditado su personalidad se le solicitará que se identifique en los términos señalados anteriormente, lo anterior con el objeto de cotejar el nombre que aparece en ambos documentos (vr. escritura y licencia de conducir).

Por otra parte si al presentarse los visitantes en el domicilio fiscal del contribuyente (persona física o moral),no estuviese presente el o su representante legal, procederán a dejarle citatorio para que esté presente al día siguiente, procurando siempre que dicho citatorio lo reciba un subordinado del contribuyente, para lo cual se le requerirá que exhiba un documento que compruebe su cargo (nómina, recibo, alta en el seguro social),una vez que se haya identificado con algún documento oficial expedido por autoridad pública.

Por lo anterior si al día siguiente está presente el representante legal los visitadores solicitarán acredite su personalidad y se identifique con identificación oficial y a continuación entregaran una copia de la orden para que se entere del objeto de la visita, procediendo los visitadores a identificarse ante dicha persona con sus credenciales oficiales y constancia de identificación en la cual sean facultados para tal efecto. Una vez hecho lo anterior se solicitará al visitado anote en dos copias de la orden la fecha, hora, nombre y cargo de quien recibe, así como su firma y de ser posible el sello de la empresa, entregándole hasta este momento el original de la orden, una vez hecho lo anterior se le requerirá para que designe dos testigos de asistencia, quienes además de proporcionar sus generales deberán identificarse en los términos que fueron señalados anteriormente; debiendo comprobar asimismo su inscripción en el registro federal de contribuyentes, con las cédulas personales respectivas.

Por otra parte, si no está presente el representante legal a la hora y el día en que fue citado, se entregará una copia de la orden a la persona de mayor nivel jerárquico dentro de la empresa y que debió ser a quien se entregó el citatorio, para que se entere del objeto de la visita; procediendo a identificarse con sus credenciales y constancia de identificación, ambos expedidos por la autoridad competente para tal efecto. Una vez hecho lo anterior se solicitará a dicha persona anote en dos copias de la orden la fecha, hora, nombre y cargo de quien recibe así como su firma y de ser posible el sello de la empresa y que designe dos testigos de asistencia, en los términos anteriormente mencionados.

3. III. - POLÍTICAS DE REVISIÓN-LIQUIDACIÓN:

Después de los procedimientos de inicio que implica la localización, concentración y control de los elementos contables : documentación comprobatoria de los ingresos y de las compras reales y de toda clase de libros y auxiliares conteniendo las operaciones realizadas por la visitada; recorrido detallado de la dependencia para tratar de localizar cualquier otra documentación comprobatoria de ingresos, de compras y otros libros y auxiliares; conocer que contienen sus almacenes; departamentos productivos y sitios de despacho o de recepción de mercancías y posterior confrontación selectiva de esa documentación contra y estos contra declaraciones, no se iniciará el desarrollo de ningún programa y de ningún procedimiento si no es el resultado de una planeación técnicamente hecha; tampoco se revisará ningún área, ninguna clase de operaciones, ningún renglón de gastos, si no es resultado de una planeación técnicamente hecha que justifique es necesaria tal revisión; deben confirmarse con el resultado de los procedimientos iniciales que realmente existe o puede existir la irregularidad intuida, para continuar desarrollando tales procedimientos, en caso contrario deben suspenderse; planear con anticipación ahorra el trabajo innecesario.

4. III. - PROGRAMA DE INICIO:

Una vez recibida la orden de visita por el representante legal o un tercero, todo el personal se deberá abocar a localizar, concentrar y controlar toda clase de libros de contabilidad y sociales, registros, auxiliares, pólizas, documentación comprobatoria de ingresos, de compras, de gastos, etc. y declaraciones presentadas, contratos celebrados; controles

e informes de y sobre cualquier tipo de operaciones; para tal efecto los visitantes acompañarán a los departamentos de contabilidad y al archivo a la persona que designó el representante legal para que les diera los elementos contables, no se debe esperar a que se los traigan porque se corre el riesgo de que no sea proporcionada la documentación no contabilizada, ni los registros económicos en que constan las operaciones reales. El personal se debe cerciorar que están los mismos elementos contables que relacionó el día en que dejó citatorio y si ya no están a la vista se deben exigir al representante legal o a la persona designada para tal efecto.

Posteriormente se procederá a acabar de llenar las cédulas proforma, que formularon cuando se dejó el citatorio; declaraciones presentadas; avisos presentados; libros de contabilidad y sociales; documentación comprobatoria de ingresos, de compras y contratos; pólizas de diario, de ingreso, de egreso y expedientes; copias de préstamos bancarios; cuentas de cheques; inversiones en instituciones nacionales de crédito; conciliaciones bancarias; comprobantes de gastos; pedidos. Además de lo anterior se procede a hacer un recorrido del lugar visitado con el objeto de localizar la documentación comprobatoria de ingresos y compras que por lo regular es concentrada fuera de los departamentos de contabilidad y del archivo y con el objeto de conocer y recoger la documentación, registros de control, informes, reportes en relación con entrada y salida de mercancía o de materias primas, materiales y envases; envíos de materias primas a producción; recepción de producción terminada; empaque, despacho y entrega de mercancía a clientes; pedidos despachados, que se formulan en los departamentos visitados; así como para conocer que auxiliares se llevan (tarjetas de almacén) y en que ocasiones será necesario también concentrarlo.

El recorrido se hace para conocer los departamentos de la empresa y sus dependencias; bodegas; departamentos productivos; departamentos de servicios; de recepción de mercancías o de materias primas; de despacho; de empaque, etc.; su tamaño; cuánto personal tiene; la clase y la cantidad de mercancías, de materias primas, de materiales que hay en existencia; su calidad; el orden en que están; su grado de conservación; conocer que se produce, volumen, clase, variedad; maquinaria que se tiene, cantidad, en qué se emplea, qué produce, en qué clase y volumen; personal en departamentos productivos; cómo se realizan las operaciones en esa empresa; documentación que se expide y la que se recaba; trámite que se les da; equipos de reparto, cantidad, capacidad; número, tamaño de las oficinas, equipo o mobiliario con que cuenta; si tiene computadoras, personal que labora ahí; categoría personal de los dueños, accionistas, ejecutivos y funcionarios. Lo anterior es necesario para localizar y concentrar toda la posible documentación y registros que estén fuera del departamento de contabilidad, de conocer la empresa; lo expuesto en virtud de que no se puede auditar lo que no se conoce.

5.III.- PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA Y CONTROL DE ACUERDOS :

La planeación consiste en conocer la empresa de la manera más completa, analítica y precisa, porque no se puede auditar lo que no se conoce pero conocer la empresa es saber con certeza entre otras cosas lo siguiente:

- 1.- Clase real de las operaciones que realiza: de ingresos, de compras y de los principales gastos (monto que deben alcanzar en relación a los factores externos conocidos).
- 2.- Clase de contratos que celebró: de ingresos , de compras, de erogaciones (clase y monto de ingresos obtenidos o de egresos realizados derivados unos y otros de esos contratos).

3.- Qué produce, qué importa, qué exporta, qué operaciones financieras realiza.

4.- Impuestos que debe cubrir y demás obligaciones fiscales que emanan o derivan de lo citado anteriormente.

5.- Activos que tiene (maquinaria, equipo, camiones, etc.).

6.- Departamentos: productivos, de recepción de materias primas, de mercancías, de despacho de mercancías.

7.- Cómo está integrado su sistema contable : libros principales, pólizas y registros de primera anotación, auxiliares, documentación que se expide en relación a las operaciones realizadas o que se recaba, que datos tiene cada clase de esos documentos, aspectos básicos de su trámite administrativo y contable y como se archiva la documentación (en cuáles cuentas de resultado y de balance contabiliza sus principales operaciones).

8.- En dónde y en poder de quién (la empresa, terceros, autoridades) existen los elementos materiales que hay que examinar y que pueden integrar las pruebas como : Contratos; cualquier clase de documentos; auxiliares; estados de cuentas de cheques; letras, etc. (en caso de documentación como facturas, recibos, dónde y como estén archivados, precisando de que elementos se carece en la empresa sobre todo de los necesarios para desarrollar los procedimientos y que a su vez integran las pruebas que hacen evidentes las irregularidades; que limitaciones, deficiencias, carencias, tiene su sistema contable y administrativo que impide conocer sus operaciones o llegar a tener las pruebas).

La planeación también consiste en recordar que el objetivo fundamental de las visitas domiciliarias es comprobar y

cuantificar los impuestos que dejó de cubrir el visitado por quebrantamientos en que incurrió realmente a las disposiciones fiscales; así como conocer al personal con el que cuenta tanto en su número como en sus diversas clases de capacidades y dominio de la técnica de auditoría y de fiscal que tengan o si carecen de ello; en decidir con conocimiento que procedimientos precisos deben desarrollarse, cambios a los procedimientos que integran los programas y adiciones que procede hacer a los mismos, en qué orden se harán y quienes lo harán, qué procedimientos no procede desarrollar porque no se obtendrían las pruebas materiales o documentales por no existir estas físicamente ni en la empresa ni en poder de terceros, cuáles procedimientos no son redituables y no se realizarán tomando en cuenta el número de personas que se requieren, el tiempo que se va a emplear o el monto probable ϕ ya conocido de lo que se va a observar como rechazable o como compras o ingresos omitidos; como resolver los obstáculos que son salvables.

El control de acuerdos en las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal se establece a fin de lograr una mayor efectividad en el desarrollo de las visitas domiciliarias, haciéndolas más ágiles y con óptimos resultados, en cuanto a la determinación y cobro de las contribuciones omitidas; en él constarán las instrucciones que dió el responsable de cada visita sobre qué renglones o áreas u operaciones revisa y por qué procede auditarlos; mediante qué procedimientos; con qué extensión; cómo resolverlos, salvar obstáculos que ya se conocen o que es posible se presenten tanto al día siguiente del inicio como en cada acuerdo tomado durante el desarrollo de la auditoría. Con lo anterior se evita que se revisen renglones u operaciones innecesarios o sobre los que no hay elementos

contables que permitan conocer clase, monto y fecha de las operaciones realizadas, elementos que a la vez son la prueba de que son reales esas operaciones

Tanto si el responsable de la auditoría está constantemente en las oficinas de la auditada o si efectúa visitas posteriores al inicio, deberá supervisar que se lleve a cabo lo acordado después de la planeación y del inicio a lo acordado en la última reunión o visita de supervisión, investigando por qué se dejó de hacer algo de lo acordado y resolviendo como realizarlo ahora, así como que procede continuar haciendo en vista de los resultados obtenidos en la visita hasta ese momento; para tener así una historia de todo lo que el responsable de la auditoría instruyó, se realizará desde el inicio, hasta la última supervisión.

6.III.- TÉCNICAS DE AUDITORÍA QUE SE UTILIZAN EN LAS REVISIONES FISCALES

1.- *OBSERVACIÓN.*- Consiste en mirar y escuchar con detenimiento y juicio crítico todo lo que es, existe y pasa en la empresa visitada y relacionarlo con las declaraciones de impuestos y con los registros e informes contables, para detectar posibles incongruencias o anomalías entre lo observado y lo declarado; entre lo observado y lo contabilizado - esta técnica se ocupa durante toda la auditoría.

2.- *ANÁLISIS.*- Consiste en descomponer un todo (cifra, operación, etc.) en partes o grupos homogéneos y significativos (importantes) para conocer que contiene un saldo, el movimiento acumulativo de una cuenta, etc.

3.- *ESCUDRIÑO.*- consiste en distinguir y captar todos y cada uno de los datos de cada documento que se lee, localizando lo que

es más importante del contenido del documento y si es o no congruente con lo declarado o con el resultado de procedimientos ya aplicados.

4.- *ESTUDIO*.- Consiste en evaluar los elementos con que se cuenta y que repercuten o son consecuencia de la clase, volúmen y monto de las operaciones realizadas por la visitada; se realiza tanto para la planeación original como para modificar ésta ya en el desarrollo de la revisión, a efecto de sólo aplicar y desahogar procedimientos necesarios y que es posible llevar a cabo y sólo sobre áreas donde es posible existan irregularidades.

5.- *INVESTIGACIÓN*.- Consiste en determinar qué personas, departamentos, registros y expedientes pueden proporcionar informes ciertos y comprobables con el objeto de llegar a la prueba sobre lo siguiente:

- Si se realizaron o no " x " operaciones.
- Si estas operaciones son precisamente de la clase, monto y época a como están contabilizadas o hubo errores intencionales o no al contabilizarlas.
- Cuales fueron los datos reales de esas operaciones en cuanto a :
 - . Importe
 - . Fecha
 - . Clase
 - . Cantidad
 - . Volúmen
 - . Número y clase de los documentos comprobatorios relativos.

. Terceros con quien se realizó o que intervino en su realización.

6.- *COMPROBACIÓN DOCUMENTAL.*- Consiste en localizar y escudriñar los documentos formulados y recabados con motivo de la realización de las operaciones que se están examinando y verificar que coinciden los datos que constan en pólizas, auxiliares, registros, diarios donde están anotadas estas operaciones, para tener la evidencia documental que es uno de los varios elementos que juntos prueban que son reales las operaciones contabilizadas y están registradas en la clase, monto y demás características con las que se realizaron .

7.- *CONFRONTA DE DATOS Y ASIENTOS.*- Consiste en comprobar que al vaciarse los datos de un documento a otro o a sus pólizas o a su diario de primera anotación y de pólizas a sus registros y de diarios y de registros a mayor, se hayan vaciado en la cuenta, fecha y monto que corresponden; al efecto se compararan esos datos de la fuente a donde fueron vaciados y viceversa.

8.- *SOLITUD DE DATOS Y DOCUMENTOS A TERCEROS.*- Consiste en solicitar a los terceros con quien operó la visitada en el ejercicio que se revisa, información y documentación de las operaciones realizadas entre ambos a efecto de conocer operaciones realizadas por la visitada y que no contabilizó ni declaró para conocer los datos o situaciones reales de otras operaciones contabilizadas y deducidas por la visitada; así se pueden conocer aun cuando difícilmente : ingresos omitidos; gastos ficticios; compras o gastos contabilizados por un importe superior al real.

9.- *CÁLCULO*.- Es verificar las operaciones aritméticas hechas por el contribuyente en el proceso del registro contable de sus operaciones (multiplicaciones y sumas en facturas, remisiones; cálculo de depreciación, intereses, impuestos, sumas de diarios y de pólizas, etc. ; lo anterior para conocer si en un "simple" error aritmético se declararon ingresos menores a los reales y compras y gastos superiores a los reales.

10.- *RECUENTO E INSPECCIÓN FÍSICA Y CONFRONTA*.- Con él se busca determinar la cantidad de toda clase de bienes en existencia en la empresa en un momento dado contándolos físicamente (toma de inventarios).

CAPÍTULO CUARTO.- LA LIQUIDACIÓN COMO RESULTADO DE LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN DE OBLIGACIONES FISCALES.

Como ciudadanos mexicanos o simplemente como habitantes de un País estamos sujetos al cumplimiento de las leyes internas que rigen en el mismo y por lo tanto al cumplimiento de las obligaciones que se tienen para con el Gobierno Federal; si no se cumple con dicha obligación, el infractor responsable se hace merecedor a una sanción. Sin embargo por un principio de seguridad jurídica, es necesario que la conducta que trae como consecuencia la infracción esté previamente tipificada en la Ley como ilegal y tenga prevista una sanción.

Con el incumplimiento de una obligación por lo regular se genera una transgresión, quebrantamiento, violación o incumplimiento de una ley, contrato u obligación forzosa.

Para Raúl Rodríguez Lobato una *infracción* " es toda transgresión o incumplimiento de una ley, como hemos dicho debe ser sancionado."

Para Mayolo Sánchez Hernández la *infracción* referida a la materia fiscal es "...todo acto u omisión que trae como consecuencia dejar de hacer lo que la ley fiscal ordena o efectuar lo que la misma prohíbe".

Por su parte Sergio Francisco de la Garza establece que "...infracción es toda violación a las normas jurídicas tributarias que imponen a los particulares obligaciones sustantivas o deberes formales".

Por lo que en consecuencia de las definiciones citadas con anterioridad podemos desprender que *una infracción es toda violación a una ley.*

1. IV. - POLÍTICAS EN MATERIA DE LIQUIDACIÓN :

Quando se llegue a la conclusión de que el asunto debe enviarse a su expediente sin emitir liquidación por política general en las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal se sigue el lineamiento de no darse ninguna información por escrito al contribuyente sobre el trámite que se le haya dado; en caso de que el contribuyente solicite información verbalmente sobre el asunto, los servidores públicos autorizados para proporcionarla por lo regular se limitan a comunicarle que el asunto fue enviado a su expediente.

Quando del escrito de pruebas aportadas por el contribuyente en relación a un acta de auditoría se conozcan nuevos hechos que constituyan incumplimiento a las disposiciones fiscales, es procedente efectuar la liquidación sin que previamente se tenga que hacer del conocimiento del contribuyente, por tratarse de hechos propios aseverados, de conformidad por lo dispuesto en el artículo 200 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal federal, por disposición expresa del artículo 5o. segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente; cabe señalar que en éste supuesto únicamente se determina la existencia de un hecho manifiesto que hace el contribuyente y que proviene del acto de fiscalización realizado.

2.IV.- MULTAS Y AGRAVANTES.- SU IMPOSICIÓN DE ACUERDO CON EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE:

Quando las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación descubren que los contribuyentes no efectuaron en los términos de las disposiciones fiscales uno o más de los pagos provisionales o que los efectuaron después de

iniciado el ejercicio de las citadas facultades; tratándose de pagos provisionales o de pagos efectuados en una cantidad menor a la debida, tratándose del último ejercicio de doce meses por el que se presentó o debió de haberse presentado la declaración se procederá conforme a lo siguiente :

a) Cuando durante el ejercicio la contribuyente no hubiera efectuado alguno o algunos de sus pagos provisionales o los hubiera efectuado por cantidad menor a la debida, pero que en la declaración del ejercicio haya hecho los ajustes consistentes en declarar el valor de los actos o actividades omitidos en los meses correspondientes, no se liquidarán los pagos provisionales no efectuados en cantidad menor de la debida; se cobrarán recargos computados desde la fecha en que debió efectuarse cada pago, hasta la presentación de la declaración del ejercicio; tratándose de los pagos no efectuados se impondrán multas de carácter formal por la no presentación de las declaraciones provisionales, de conformidad con los artículos 82 fracción I en relación con el 81 fracción I del Código Fiscal de la Federación; tratándose de pagos provisionales no efectuados o efectuados en cantidad menor de la debida, se sancionarán aplicándose la nueva multa prevista en la fracción IV del artículo 82, en relación con la fracción IV del artículo 81 del citado ordenamiento legal.

b) Cuando en el supuesto inmediato anterior la contribuyente no haga los ajustes en la declaración del ejercicio y por lo tanto subsiste la omisión del impuesto derivado de los pagos provisionales no efectuados o efectuados en cantidad menor a la debida, se liquidarán los pagos provisionales mediante la determinación del impuesto omitido en el ejercicio; se cobrarán los recargos causados calculados desde la fecha en que debieron efectuar cada uno de los pagos provisionales hasta en el momento en el que el pago del impuesto anual omitido determinado por la

autoridad fiscal se realice; y se impondrán multas formales solo por lo que se refiere a los pagos provisionales no efectuados; y la multa de fondo por la omisión en el pago del impuesto por el ejercicio aumentada por el por ciento correspondiente a la agravante; en el entendido de que además de la multa de fondo por el impuesto anual omitido, tratándose de los pagos provisionales no efectuados o efectuados en cantidad menor a la debida, estas se sancionarán con la multa prevista en la fracción IV del artículo 82 del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose del periodo transcurrido entre la fecha de terminación del ejercicio y el momento en que se inicia el ejercicio de las facultades de comprobación, se liquidarán los pagos provisionales no efectuados o efectuados en cantidad menor a la debida, se cobrarán los recargos causados calculados desde la fecha en que debió efectuarse cada pago hasta el momento en que se realice el pago determinado por la autoridad; y tratándose de los pagos provisionales que debieron efectuarse que no se hubieran efectuado, se impondrá la multa formal prevista en la fracción I del artículo 82 en relación con la fracción I del artículo 81, ambos preceptos del Código Fiscal de la Federación, y sobre los pagos provisionales no efectuados o efectuados en una cantidad menor a la debida, se aplicará la multa prevista en el artículo 82 fracción IV en relación con la fracción IV del artículo 81, ambos del citado Código.

En estos casos la resolución deberá emitirse antes de que el contribuyente presente la declaración del ejercicio a que corresponda el periodo; pues si ya la presentó, no se liquidarán los pagos provisionales y sólo se cobrarán recargos desde la fecha en que debieron efectuarse, hasta la fecha de presentación

del ejercicio; además, se aplicará la multa prevista en la fracción IV del artículo 82 del Código Fiscal de la Federación.

La imposición de multas por infracciones a las disposiciones fiscales se deberán de ajustar a las reglas que a continuación se indican :

1.- **Infracciones de fondo.**- la imposición de multas por este tipo de infracciones se ubica o puede ubicarse dentro del procedimiento de la autoaplicación prevista en el artículo 76 del Código citado, conforme al cual el propio contribuyente infractor se puede autodeterminar la multa a pagar, cuyo monto porcentual dependerá del momento en que efectúe el pago de las contribuciones omitidas y de sus accesorios; para la imposición de las multas en este tipo de infracciones se tomará en cuenta lo siguiente:

a) En los casos en que el contribuyente infractor se autoliquide el impuesto y se autoaplique las multas antes de que se le notifique la liquidación, pero que se determine el impuesto en forma incorrecta, por la diferencia de impuesto que la autoridad le determine, se le impondrá multa equivalente del 70% al 100% de las contribuciones omitidas actualizadas, más o menos los aumentos o disminuciones previstos en el artículo 77 del Código Fiscal de la Federación.

b) Si el contribuyente se autoliquidó correctamente el impuesto y se autoaplicó la multa en los términos de las fracciones I Y II del artículo 76 y la autoridad verifica que no se encuentra en ninguno de los supuestos previstos en la fracción II del artículo 75, pero se descubre que es reincidente y/o que

no enteró contribuciones recaudadas, se deberá emitir resolución únicamente para imponerle los aumentos del 20% y/o 50%, respectivamente, previstos en los incisos a) y/o c) de la fracción I del citado artículo 77.

c) En los casos en que el contribuyente se encuentre en alguno de los supuestos de la fracción II del artículo 75, será la autoridad la que mediante resolución le imponga las multas que procedan, aplicando el del 70% al 100% sobre el monto de las contribuciones omitidas, más o menos los aumentos o disminuciones previstos en el artículo 77 del Código Fiscal de la Federación. Cuando no obstante de estar en alguno de los supuestos de la fracción II del artículo 75, el contribuyente se autoaplique la multa, el pago efectuado por este concepto se acreditará al monto de la multa que la autoridad le imponga en los términos señalados.

d) Si el contribuyente se autoliquida y paga únicamente la contribución omitida, sin que se aplique la multa, la autoridad le impondrá una equivalente del 70 % al 100 % del monto de la contribución omitida actualizada, tomando en consideración los aumentos y/o disminuciones previstos en el artículo 77 del Código Fiscal de la Federación.

e) Tratándose de infracciones consistentes en devoluciones o compensaciones en cantidad mayor a las que legalmente corresponde, derivadas de acreditamiento indebido, u omisión en el valor de actos o actividades, también podrá el contribuyente autoliquidarse la multa respectiva aplicándose los porcentajes previstos en las fracciones I y II del artículo 76 sobre el monto del beneficio indebido; o bien, si el infractor no se autoliquida la autoridad impondrá como multa del 75 % al 100 % del monto de

la contribución omitida actualizada; en ambos casos se aplicarán los aumentos o disminuciones que procedan en los términos del artículo 77 del Código de referencia.

f) Cuando el contribuyente se autoaplique porcentajes de multas menores, que no correspondan al momento de la autoaplicación, la autoridad sancionará del 70 % al 100 % del monto de la contribución omitida actualizada, acreditando el monto de la multa pagada.

g) En ejercicios que comprenden parte de dos años de calendario (montados), que existe una modificación al precepto relativo al monto de la multa correspondiente a la infracción cometida se procederá como sigue:

- Tratándose de las infracciones de fondo, se sancionará de acuerdo con el ordenamiento o precepto fiscal vigente en el año en que se presentó o debió presentarse la declaración.

- En el caso de las infracciones formales instantáneas que son aquellas que se cometen con un sólo acto u omisión, estas se sancionarán aplicando el ordenamiento fiscal vigente en el momento en que se hayan cometido, en cambio tratándose de las continuadas, estas se sancionarán aplicando el ordenamiento fiscal vigente en el momento en que la autoridad las descubre.

h) En relación con la reducción del 20% del monto de la multa a que se refiere la fracción VI del artículo 75, esta reducción operará tratándose de sanciones impuestas por la autoridad por la comisión de infracciones de tipo formal; en cambio la disminución del 20% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido a que alude el inciso b) de la fracción II del artículo 77, operará únicamente en el caso de multas impuestas por la autoridad fiscal por infracciones de fondo.

2.- Infracciones formales.- Tratándose de infracciones a las disposiciones fiscales de carácter formal, que son aquellas cuya comisión no implica omisión en el pago de contribuciones, las multas a imponer se determinarán como a continuación se indica :

A) Si en el Código Fiscal de la Federación vigente, la multa está señalada en una cantidad fija, se impondrá ésta y únicamente se tendrá el cuidado de describir la conducta infractora del contribuyente, citando las disposiciones legales exactamente aplicables a la infracción de que se trate.

B) Si la multa correspondiente a la infracción cometida está establecida en el Código citado entre una cantidad mínima y otra máxima se procederá como sigue :

- A los contribuyentes que se encuentren en alguno de los supuestos previstos como agravantes en el inciso b) de la fracción I y en la fracción IV del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación, se les impondrán los montos máximos.

- A los contribuyentes que no se encuentren en ninguno de dichos supuestos se les impondrán los montos mínimos.

Tratándose de pagos provisionales no efectuados de acuerdo a las disposiciones fiscales, se aplicará la multa formal, de conformidad con lo previsto en el lineamiento relativo a pagos provisionales.

Agravantes.- Se señalan las agravantes previstas en el multicitado artículo 75 y que las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de infracciones a las disposiciones fiscales, deberán además de fundar y motivar la resolución sancionadora, tener en cuenta las circunstancias especiales que éste mismo precepto señala y que agravan la conducta del contribuyente infractor; dichas circunstancias originan que las

multas de fondo previstas en el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, se aumente su monto en los términos del artículo 77 fracción I del mismo ordenamiento; y que tratándose de las formales se impongan en su caso, las multas máximas.

En las diversas Administraciones Locales de Auditoría Fiscal se ha tratado de uniformar el criterio operativo en relación a la aplicación de las disposiciones fiscales, para lo cual se establecen, entre otras, las siguientes reglas :

Primera.- La reincidencia se da de la segunda a posteriores veces que se le notifique al contribuyente infractor una sanción, independientemente de que esta quede o no firme, lo mismo se trata de infracciones de fondo que de formales.

* Tratándose de infracciones de fondo, que son aquellas que tienen como consecuencia la omisión en el pago de contribuciones, la reincidencia se presentará la segunda o posteriores ocasiones que se sancione al contribuyente por la comisión de una infracción que tenga precisamente esa consecuencia, independientemente de la irregularidad que origine la omisión de la contribución. El aumento a la multa en estos casos será del 20% calculado sobre el monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, de conformidad con lo previsto en el artículo 77 fracción I inciso a) del Código Fiscal de la Federación.

* Tratándose de las infracciones formales, que son aquellas cuya comisión no trae como consecuencia la omisión en el pago de las contribuciones, la reincidencia se presentará la segunda o posteriores veces que se sancione al contribuyente por la comisión de una infracción formal, establecida en el mismo artículo del Código Fiscal de la Federación; en estos casos, la

reincidencia sólo servirá como "motivación" para imponer las multas máximas establecidas en los artículos 84, 86, 88, 90 y 91 (infracciones indeterminadas) del Código citado.

De acuerdo con lo anterior, serán las infracciones cometidas a partir del 10. de enero de 1983, en cualquiera de las contribuciones federales, las que constituyan el primer antecedente que se deberá tomar en cuenta para calificar de reincidente la conducta fiscal del contribuyente, en la inteligencia de que no será suficiente el hecho de que se haya emitido la resolución en la que se imponga la multa, para considerarlo como antecedente, sino que será necesario que esta haya sido notificada al contribuyente infractor, recabándose copia del acuse respectivo o constancia de notificación.

De conformidad con lo previsto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad para calificar y motivar la reincidencia del contribuyente tomará en cuenta, en su caso, las sanciones impuestas por las entidades federativas, notificadas al contribuyente, debiendo señalarse en la resolución que se emita precisamente, la fecha de notificación y demás datos de identificación del oficio sancionador emitido y notificado por la entidad federativa de que se trate.

Segunda.- Que se haga uso de documentos falsos o en los que se hagan constar operaciones inexistentes, o que se utilicen sin derecho documentos expedidos a nombre de terceros. Esta agravante se presenta generalmente en los casos de las llamadas facturas apócrifas, esto es, expedidas por sujetos inexistentes y tratándose de documentos expedidos a nombre de terceros. En estos casos el 60% de aumento a la multa de fondo previsto en el artículo 77 fracción I inciso b) del Código Fiscal de la Federación, se aplicará :

Sobre el monto del beneficio indebido derivado únicamente del acreditamiento efectuado en base a las facturas "apócrifas", o en las que se hagan constar operaciones inexistentes de la documentación expedida a nombre de terceros, utilizada sin derecho, para acreditar cantidades trasladadas; en estos casos, dado el procedimiento para determinar la base del impuesto del ejercicio, no es necesario efectuar ningún cálculo proporcional, pues el impuesto que resulta omitido derivado del acreditamiento amparado en la documentación falsa o en la que se hacen constar operaciones inexistentes o de la expedida a nombre de terceros, que representa concretamente el beneficio indebido, debe estar por razones de circunstanciación, debidamente identificado y cuantificado en el documento en el que se consignent los resultados de la revisión realizada.

Tercera.- En los supuestos de agravante previstos en los incisos c), d), e) y f) de la fracción II del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación, el 60% de aumento por estas agravantes, se calculará según el caso, sobre la totalidad de las contribuciones omitidas en el ejercicio revisado a cargo de los contribuyentes por sus actividades empresariales.

Cuarta.- La omisión en el entero de contribuciones que se hayan recaudado de los contribuyentes.- en estos supuestos de agravante, el aumento de la multa equivalente a un 50. del importe de la contribución recaudada, no enterada, se calculara sobre el monto del impuesto que resulte omitido en el ejercicio derivado de la omisión en el valor de los actos o actividades, cuando exista la evidencia de la traslación del impuesto, por ser en estos casos en los que se entiende que los contribuyentes recaudan el impuesto que ellos trasladan al realizar los actos o actividades gravados por la ley que establece y regula el

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

79

impuesto de referencia; de acuerdo con lo anterior no se impondrá la agravante, cuando la omisión del impuesto derive de acreditamientos improcedentes.

Quinta.- Que la comisión de la infracción sea en forma continuada.- Las infracciones a las disposiciones fiscales se cometen de manera continua y continuada, las primeras son las que se cometen por un sólo acto u omisión; y, las segundas son las que se cometen a través de una serie o pluralidad de actos u omisiones que infringen las disposiciones fiscales y que se sancionan como una sola infracción.

A partir de 1986, se estableció en el artículo 77 fracción I inciso a) del Código Fiscal de la Federación, el aumento del 20% que se calculará sobre el monto de las contribuciones omitidas, tratándose de infracciones de fondo, que se cometan en forma continuada; por lo anterior una infracción de fondo que trae como consecuencia la omisión en el pago del impuesto solo se puede cometer en forma "continuada", cuando el contribuyente omita la presentación de dos o más declaraciones anuales en las que omita el pago del impuesto; en estos casos las multas de fondo previstas en el artículo 76 del Código de referencia, se deberán aumentar en un 20% que se calculará sobre el monto de las contribuciones omitidas.

Entre las infracciones formales que con mayor frecuencia se sancionan con las multas máximas por considerar que se cometen en forma continuada se encuentran el no hacer los asientos correspondientes a las operaciones efectuadas (libros en blanco); hacerlos incompletos, inexactos o fuera de los plazos respectivos (atraso en libros); no expedir comprobantes de sus actividades cuando las disposiciones fiscales lo establezcan o expedirlos sin requisitos fiscales.

Sexta.- Los aumentos a las multas por agravantes, tienen las siguientes características : no son autoaplicables, corresponde a la autoridad fiscal imponerlas; no gozan del beneficio de la reducción por pronto pago.

3.IV.- MULTAS.- INCREMENTO A LAS ESTABLECIDAS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN CANTIDADES DETERMINADAS, O ENTRE UNA MÍNIMA Y OTRA MÁXIMA.

Tomando en consideración que el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación prevé que las multas se incrementarán a la cantidad que resulte de multiplicarlas por los factores que para tales efectos señale el Congreso de la Unión; a continuación se enuncian las reglas que se deberán de observar en la imposición de las multas incrementadas :

1.- De conformidad con lo previsto en la fracción II del artículo TERCERO de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Diciembre de 1984, todas las multas formales establecidas en cantidades determinadas o entre una mínima y una máxima, se incrementaron a partir del 1o. del mes de julio de 1985, a la que resultó de multiplicarlas por el factor del 1.25.

2.- Sin embargo, las multas determinadas en el citado factor del 1.25, sólo se aplicarán tratándose de las infracciones cometidas a partir del 1o. de julio de 1985, hasta el 28 de febrero de 1986. La razón de ser obedece a que si se aplica la multa incrementada a una infracción cometida con anterioridad a la vigencia del factor, se estaría aplicando retroactivamente dicha disposición en perjuicio del contribuyente, violándose en esta forma la garantía de no retroactividad consagrada en el artículo 14 Constitucional.

3.- De conformidad con lo previsto en la fracción II del artículo TERCERO de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 31 de Diciembre de 1985, todas las multas formales establecidas en cantidades determinadas entre una mínima y una máxima, además del incremento del 1.25 a partir del 10. de marzo de 1986 se les adicionó el factor del 2.45 .

4.- Asimismo, tratándose de las infracciones cometidas a partir del 10. de marzo de 1987 se les aplicará a las multas ya incrementadas con los factores de 1.25 y 2.45, un incremento de 2.20, de conformidad con lo establecido en el artículo TERCERO, fracción II de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga, Diversas Disposiciones Fiscales, vigente en 1987.

5.- Tratándose de infracciones cometidas a partir del 10. de marzo de 1988, se les aplicará a las multas ya incrementadas con los factores de 1.25, 2.45 y 2.20, el factor de 2.60 de conformidad con lo establecido en el artículo TERCERO de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga, Diversas Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 31 de Diciembre de 1987.

6.- Tratándose de infracciones cometidas a partir del 10. de marzo de 1989, se les aplicará a las multas ya incrementadas con los factores del 1.25, 2.45, 2.20, 2.60, el 1.30 de conformidad con lo establecido en el artículo TERCERO fracción II de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de Diciembre de 1988. Las multas de carácter formal se irán incrementando con los nuevos factores que en lo sucesivo establezca el Congreso de la Unión.

Tratándose de las infracciones cometidas en forma continua o continuada, se considerarán cometidas para efectos de la multa en el momento en que la autoridad fiscal la descubra, de tal manera que será este el momento el que se tome como base para determinar la aplicación o no de la multa incrementada en los factores que correspondan.

4. IV - MULTAS RESPECTO DE LAS CUALES PROCEDE SU CONDONACIÓN :

De conformidad con lo previsto en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, las únicas multas por infracción a las disposiciones fiscales susceptibles de ser condonadas, son las impuestas por la autoridad fiscal que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo, no sea materia de impugnación.

En estas condiciones resulta improcedente que las autoridades fiscales condonen las multas que los contribuyentes se autoaplican en los términos de las fracciones I Y II del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación.

5. IV - ELEMENTOS Y ESTRUCTURA DE LA LIQUIDACIÓN :

Una vez cerrada el acta final de la visita domiciliaria, se procederá a formular la resolución determinativa de los créditos fiscales que resulten procedentes, o en su caso la resolución en la cual se indique que no existen responsabilidad o contribuciones emitidas a cargo de determinado contribuyente.

En cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la liquidación deberá estar debidamente fundada y motivada,; y la misma consta de 12 partes que se describen a continuación :

1.- Autoridad emisora :

a) Nombre de la dependencia que emite la liquidación y de las áreas que le siguen en orden jerárquico, hasta el nivel que para efectos de control se requiera.

b) Clave administrativa y número del oficio que le corresponda.

c) Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona física o moral a la que va dirigido el oficio.

2.- Descargo de registros :

Cuando se tengan documentos con registros de control de correspondencia y entrada, relativos al expediente que se está tramitando, deberá anotarse en el ángulo superior izquierdo de la primera hoja de la liquidación, los números de registro.

3.- Asunto :

En esta parte se anotará lo siguiente : "se determina el crédito fiscal que se indica", o " se determina su situación fiscal" en el caso de que se trate de una resolución absolutoria.

4.- Lugar y fecha :

Se menciona la ciudad y entidad federativa donde está ubicada la autoridad emisora, así como su fecha.

5.- Destinatario y domicilio :

Invariablemente se anotará tratándose de personas físicas el nombre completo, sin abreviaturas y sin títulos profesionales;

precedido por la letra C. (Ciudadano) o Sr. (tratándose de extranjero residente en el País). Por lo que se refiere a las personas morales, se indicará la razón o denominación social completa, seguida por las siglas que la identifiquen como persona moral.

Respecto al domicilio debe tenerse especial cuidado para que la resolución sea destinada invariablemente al último domicilio manifestado por el contribuyente, para efectos del Registro Federal de Contribuyentes; salvo que exista domicilio convencional en cuyo caso se dirigirá a ambos domicilios.

6.- Competencia y facultades de la autoridad:

En toda resolución deberá citarse la autoridad que la emite; las disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Acuerdo de delegación de facultades que le otorgan la competencia para emitirla, así como las disposiciones relativas a las facultades que se ejerzan; dichos ordenamientos deberán ser vigentes al momento de emitirse la resolución; asimismo, deberá anotarse el o los impuestos que se liquidan y el ejercicio y/o periodo que comprenda la misma.

"RESOLUCIONES.- DEBEN SER EMITIDAS POR AUTORIDADES COMPETENTES PARA ELLO EN LA FECHA DE SU EMISIÓN.- Para determinar la competencia de una autoridad emisora de una resolución en la que se establecen diferencias de impuesto a cargo de un causante, debe atenderse a las disposiciones vigentes en el momento de la emisión y no a las vigentes en la fecha de los ejercicios revisados, sin que ellos implique retroactividad alguna, toda vez que tratándose de facultades de autoridades con respecto a la emisión de resoluciones liquidadoras de impuestos, basta con que la autoridad sea competente en la fecha de iniciación del procedimiento de investigación y de la emisión de la resolución, porque de lo contrario se impediría la facultad revisora de la autoridad.

Revisión No. 644/84.- Resuelta en sesión de 11 de marzo de 1986, por unanimidad de 7 votos.- Magistrada Ponente: Margarita Lomell Cerezo.- Secretario: Lic. Hugo Valderrábano Sánchez.

PRECEDENTE:

Revisión No. 747/80.- Resuelta en sesión de 2 de diciembre de 1981, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Guitrón.- Secretario: Lic. Oscar Roberto Enriquez Enriquez." 19

Previamente al desarrollo del considerando único, se anotará el siguiente párrafo introductorio :

" Con base en los hechos consignados en el Acta Final de Auditoría a folios _____ de _____; se concluye lo siguiente : (fecha de cierre)

7.- Considerando único :

I.- Cuando el contribuyente haya presentado los documentos, libros o registros, dentro del plazo de quince días contados a partir de la fecha en que se levantó la última acta parcial de conformidad con lo previsto en el artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación y que dicha documentación no desvirtúe los hechos u omisiones consignados tanto en las actas parciales como en la última acta parcial, deberá reseñarse en forma circunstanciada cada una de las partidas observadas :

a) La irregularidad incurrida.- deberá hacerse la descripción detallada de las irregularidades que se liquidan total o parcialmente, procurando no hacer la transcripción del análisis o integración de partidas, para lo cual se hará remisión a los folios del acta que los contenga.

b) Los documentos, libros o registros presentados dentro del plazo antes señalado.- Se explicará de manera breve y precisa las

¹⁹ "Revisión del Tribunal Fiscal de la Federación", - 2a. Época, año VII, No. 75, Marzo de 1986 Página 790.

razones por las cuales la documentación presentada por el contribuyente no desvirtúa las irregularidades observadas; debiendo relacionar dicha documentación con cada una de las partidas a liquidar.

c) Las conclusiones de la valoración efectuada.- Esta parte contendrá la fundamentación y motivación de los hechos que son la base para determinar los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes; la misma constituye la esencia de la resolución determinativa del crédito fiscal. Cabe indicar que por fundamentación debemos entender el explicar con precisión el precepto legal exactamente aplicable al caso concreto de que se trate; debiéndose señalar el número del artículo, fracción, inciso, subinciso, etc.; asimismo por motivación debemos entender el señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión de la resolución, siendo necesario que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que no solamente debe hacerse el señalamiento del incumplimiento, sino que éste debe relacionarse con las obligaciones establecidas en los diversos ordenamientos, respecto de las partidas específicas que se liquidan.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuado y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso, y, por lo segundo, que deben expresarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

Amparo en revisión 8280/67. Augusto Vallejo Olivo. 24 de junio de 1968. 5 votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.

Amparo en revisión 9598/67. Oscar Leonel Velasco Casas. 10. de julio de 1968. Unanimidad de 5 votos. Ponente: Alberto Orozco Romero.

Amparo en revisión 7258/67. Comisariado Ejidal del poblado de San Lorenzo Tezonco, Iztapalapa, D.F. y otros. 24 de julio de 1968. 5 votos. Ponente : Pedro Guerrero Martínez.

Amparo en revisión 3713/69. Elias Chahin. 20 de febrero de 1970. 5 votos. Ponente : Pedro Guerrero Martínez.

Amparo en revisión 4115/68. Emeterio Rodriguez Romero y coags. 26 de abril de 1971. 5 votos. ponente : Jorge Saracho Alvarez.

Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Informe 1973. Segunda Sala. Pag. 18.

"FUNDAMENTO INDEBIDO.- LA CITA EQUIVOCADA DE UN PRECEPTO NO LLEVA NECESARIAMENTE A QUE LA RESOLUCIÓN SE ENCUENTRE INDEBIDAMENTE FUNDADA, PUES PUEDEN SEÑALARSE OTROS QUE SEAN SUFICIENTES PARA SUSTENTARLA.- Si al fundarse una resolución se citan diversos preceptos y uno de ellos no es exactamente aplicable al caso, no por ello debe considerarse incorrecto, pues es factible que los demás preceptos citados sean fundados y suficientes para sustentar la conclusión de la resolución, lo que haría irrelevante la mención equivocada de una norma legal.

Resolución No. 1100/83.- resuelta en sesion de 7 de marzo de 1986, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. María Estela Ferrer Mac Gregor P."

Es conveniente que cuando se liquide más de un impuesto la descripción deberá hacerse a base de apartados, clasificándolos por impuesto e irregularidad por medio de números romanos, letras, números arábigos, etc.; por lo que se tendrán tantos apartados como impuestos se liquiden.

Tratándose de las partidas que se liquiden parcialmente, deberá observarse el monto total observado, señalándose el total

que se acepta y explicando brevemente los motivos por los cuales no se liquidan; respecto de la cantidad que se liquide, deberá motivarse y fundamentarse debidamente; después de lo anterior se hará un resumen en el que se anote la suma de las partidas observadas, el importe aceptado y la cantidad total que se incrementará a la base gravable.

II.- Cuando se presenten los documentos, libros o registros, que desvirtúen los hechos u omisiones consignados en las actas parciales y en la última acta parcial, dentro del plazo de quince días contados a partir de la fecha de la última acta parcial, el considerando único se iniciará con el párrafo en el que se señalará que en los términos del artículo 46 fracción IV, último párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, se le tienen por consentidos los hechos consignados en el acta final de la visita.

III.- Cuando se presenten los documentos, libros o registros fuera del plazo legal, el considerando único se iniciará con un párrafo en el que se hará constar que entre la fecha de la última acta parcial y la presentación de la documentación señalada, transcurrió en exceso el plazo de 15 días previsto en el artículo 46 fracción IV, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, por lo que se le tienen por no presentados los documentos, libros o registros y en consecuencia por consentidos los hechos consignados en dichas actas.

En los supuestos II y III, enseguida se asentará la conclusión del estudio realizado para cada uno de los impuestos que se liquidan, atendiendo las consideraciones respecto a las irregularidades y conclusiones.

En relación con los documentos, libros o registros presentados por el contribuyente se pueden dar las siguientes variantes :

* Se procederá a valorar los documentos, libros o registros, dejando en su caso, constancia de dicha valoración en papeles de trabajo que al respecto se formulen, teniendo especial atención en que su contenido sea claro y completo para quienes supervisen y aprueben el trabajo realizado.

* Que soliciten ampliación del plazo de quince días previsto en el artículo 46 fracción IV, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, para la presentación de libros, documentos o registros; en este caso no se concederá ampliación alguna y se tendrán por consentidos los hechos respecto de los cuales no se hubiese presentado la documentación correspondiente dentro del plazo establecido.

* Que se aporten copias de documentos: en este supuesto si se pone en duda su veracidad y autenticidad, así como datos asentados, se requerirán los originales para su correspondiente cotejo por parte del personal de la Administración Local de Auditoría Fiscal que corresponda; en caso contrario para proceder a su valoración deberán estar certificadas.

8.- Determinación de los impuestos omitidos :

En este capítulo se refleja aritméticamente él o los créditos fiscales que se liquidan, con el objeto de que su contenido sea lo más claro posible; se formula(n) cuadro(s) por impuesto(s) y por ejercicio(s) y/o periodo(s); dicho(s) cuadro(s) debe(n) constar de dos partes, determinándose en la primera la base gravable y en la segunda la contribución omitida, excepto en el caso de que para efectos del Impuesto Sobre la Renta, no obstante las modificaciones determinadas por la autoridad, no exista base gravable sino modificación de pérdida fiscal manifestada, en cuyo caso sólo se desarrolla la primera parte del cuadro, o que en el acta final se consigne únicamente el impuesto omitido (esto se

puede presentar en Impuesto Sobre la Renta por retenciones en sueldos o en Impuesto al Valor Agregado en acreditamiento) en este supuesto únicamente se formula la segunda parte del cuadro.

"RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO POR OMISIÓN DE IMPUESTO.- ES ILEGAL CUANDO ESTE YA SE CUBRIÓ, AUN CUANDO EL PAGO HAYA SIDO EXTEMPORÁNEO.- Es ilegal la resolución que determina un crédito por omisión de impuesto cuando éste ya fue cubierto por el particular, aún cuando el pago haya sido extemporáneo, pues no puede exigirse un tributo ya cubierto.

Revisión No. 1100/83.- resuelta en sesión de 7 de marzo de 1986, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria : Lic. María Estela Ferrer Mac Gregor p." 21

9.- Multa(s) :

Este apartado de la liquidación, se inicia relatando en forma breve la(s) conducta(s) infractora(s) de fondo, consignando en forma global la(s) contribución(es) omitida(s), indicando el monto de la multa que se impone y el tanto por ciento equivalente aplicado sobre dicha(s) contribución(es) y la fundamentación correspondiente.

Cuando la contribuyente se coloque en los supuestos de aumentos por agravantes o disminuciones a las multas, se incluirá un párrafo en el cual se funde y motive tal situación, aplicando el aumento a disminución correspondiente al monto de la multa; después se transcriben las infracciones formales, consignando el monto de la multa, finalmente se hace un detalle de las multas que se imponen.

²¹ "Revista del Tribunal Fiscal de la Federación" - Op. Cit. pp. 85, 87.- Página 778.

10.- Resumen :

En esta parte de la liquidación se vertirán las diferencias determinadas por cada impuesto y el monto de las multas correspondientes para obtener el total del crédito fiscal determinado a cargo del contribuyente, debiéndose anotar la cifra total también con letra.

Es de señalarse que deberá citarse entre paréntesis en el punto en donde se consigne el total de multas, el número de la clave administrativa con la cual la Administración Local de Recaudación correspondiente, captura los montos por este concepto Vr. Impuesto al Valor Agregado (capturar en clave 493).

11.- Condiciones de pago :

Este apartado consta de cuatro elementos que son los que a continuación se indican :

a) La mención de que el crédito fiscal deberá ser actualizado por el contribuyente en los términos y para los efectos de los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación.

b) Que el crédito fiscal debiera ser enterado ante la recaudadora correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente, dentro del plazo de cuarenta y cinco días a que se refiere el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación.

c) Que la citada recaudadora deberá computar los recargos correspondientes, señalando la fecha a partir de cuando se deberán de calcular éstos, de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

"RECARGOS.- POR SU CARACTER DE ACCESORIOS DEBEN SEGUIR LA SUERTE DEL CREDITO PRINCIPAL.- Cuando en una sentencia se ha reconocido previamente la validez del crédito principal, debe también

reconocerse la validez de los recargos, si estos no han sido impugnados por vicios propios, ya que ellos tienen el carácter de créditos accesorios respecto de la suerte principal que les dió origen.

Revisión No. 1363/81.- resuelta en sesión de 7 de marzo de 1986, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Gonzalo Armienta Calderón.- Secretaria: Lic. María Teresa Islas Acosta." ²²

d) Asimismo se debe señalar que el contribuyente tendrá derecho al beneficio consistente en la reducción de las multas ya sea de fondo o formales, en el caso de que el pago del crédito fiscal se efectúe dentro del plazo establecido en el artículo 65 del invocado Código, indicándose el por ciento de reducción, la base y el fundamento correspondiente.

En el caso de que se apliquen agravantes sobre la multa por infracciones de fondo o se imponga la del 30% según sea el caso, cuando se declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas se incluirá un párrafo en el que se señale que los montos de estos conceptos, no gozan del beneficio de disminución por pronto pago, prevista en el artículo 77 fracción II, inciso b) del Código Fiscal de la Federación.

12.- Firma :

La liquidación deberá ser firmada por el servidor público facultado de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, hasta en tanto se publique el Acuerdo por el que se delegan facultades a los servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; mencionándose el cargo y nombre del servidor público, precedido de "ATENTAMENTE" y " SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCION".

²² Revista del Tribunal Fiscal de la Federación - Op. Cit. pp. 85, 87, 90.- Pagina 781.

FIRMA AUTÓGRAFA. SI LA RESOLUCIÓN PEECLAMADA EN AMPARO CARECE DE ELLA, RESULTA INCONSTITUCIONAL. Si bien es cierto que el artículo 16 Constitucional no establece expresamente que las autoridades firmen sus mandamientos autógrafamente, si se desprende del citado artículo, al exigir que exista un mandamiento escrito que funde y motive la causa legal del procedimiento, que los mandamientos de autoridad ostenten la firma original. En efecto, por "firma", según Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, se entiende : nombre y apellido, o título de una persona que ésta pone con rúbrica al pie de un documento escrito de mano propia o ajena, para darle autenticidad o para obligarse a lo que en él se dice. El vocablo "firma" deriva del verbo "firmar" y éste del latín "firmare", cuyo significado es afirmar o dar fuerza. A su vez, la palabra "firmar" se define como "Afirnar, dar firmeza y seguridad a una cosa" (Diccionario citado). En este orden de ideas y trasladándose los mencionados conceptos al campo del Derecho Constitucional, debe decirse que la firma consiste en asentar al pie de una resolución o acto estricto de autoridad, el nombre y apellido de la persona que lo expide, en la forma (legible o no), en que acostumbre hacerlo, con el propósito de dar autenticidad y firmeza a la resolución, y así como aceptar la responsabilidad que deriva de la emisión del mandamiento. Es por ello, que la firma de una resolución para que tenga validez a la luz de la Constitución General de la República, debe ser autógrafo, pues esta es la única forma en que la persona que la asienta, adquiere una expresión directa entre lo expresado en el escrito y la firma que debe calzarlo; es decir, es la única forma en que la autoridad emitente acepta el contenido de la resolución con las consecuencias inherentes a ella y además es la única forma en que se proporciona seguridad al gobernado de que el firmante ha aceptado expresamente el contenido de la resolución y es responsable de la misma. Desde luego es irrelevante para que exista esa seguridad jurídica en beneficio del gobernante (quien firma) y del gobernado (quien recibe o se notifica de la resolución firmada), que la resolución o acto de autoridad se encuentren o no impresos, pues al firmar la autoridad emitente se responsabiliza del contenido, sea cual fuere la forma en que se escribió la resolución. Pero en cambio, no puede aceptarse que la firma se encuentre impresa, pues en estos casos no existe seguridad jurídica ni para el

gobernante, ni para el gobernado, de que la autoridad de manera expresa se ha responsabilizado de las consecuencias de la resolución.

Amparo en revisión 527/79. Andrés de Alba, 21 de febrero de 1980.
Unanimidad de votos. Ponente Enrique Arizpe Narro.

Sostienen la misma tesis :

Amparo en revisión 7/80. Jorge de Alba, 21 de febrero de 1980.
Unanimidad de votos. Ponente Enrique Arizpe Narro.

Amparo en revisión 452/79. Radio Potosina S.A. , 6 de marzo de 1980.
Unanimidad de votos. Ponente Alfonso Nuñez Salas.

Amparo en revisión 11/80. Cinemas Gemelos de San Luis Potosí S.A.
13 de marzo de 1980. Unanimidad de votos. Ponente Enrique Arizpe Narro.

Amparo en revisión 52/80. Miguel Fernández Arámbula, 19 de marzo de 1980. Unanimidad de votos. Ponente Enrique Chan Vargas.

Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Informe 1980. Tribunal Colegiado del Noveno Circuito, pag. 255.

Por otra parte, si la conclusión del estudio realizado es la de liquidar en términos del acta de visita domiciliaria, se procederá a formular el proyecto de oficio de reparto o reparto adicional de utilidades.

Cabe mencionar que cuando el origen de la visita domiciliaria es un escrito de objeciones, presentado por el sindicato o por el representante de la mayoría de los trabajadores, invariablemente se debe elaborar el proyecto de oficio de resolución de participación de utilidades; asimismo se devolverá al contribuyente el proyecto de oficio para devolver al contribuyente las pruebas aportadas.

Con el objeto de simplificar y agilizar trámites internos de carácter administrativo, mediante el oficio de remisión correspondiente se enviarán las resoluciones para los efectos de notificación, control y cobro, a la Administración Local de

Recaudación correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente; autoridad competente para "notificar cuando corresponda, las resoluciones que determinen créditos fiscales, citatorios, requerimientos, solicitud de informes y otros actos administrativos, cuando la notificación no corresponda a otra unidad administrativa de la Subsecretaría de Ingresos". De conformidad con lo dispuesto en el artículo 95 apartado "A" fracción X del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 11 de Septiembre de 1996.

"RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES FISCALES.- NO OPERA EN BENEFICIO DE LOS CONTRIBUYENTES.- De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realizan los supuestos previstos en las leyes vigentes, durante el lapso en que ocurran dichos supuestos; por tanto, este principio excluye la posibilidad de que una ley fiscal sea aplicada retroactivamente en beneficio de los contribuyentes, ya que, para determinar la causación de un impuesto debe atenderse a las leyes vigentes en la época en que ocurran los supuestos previstos por las leyes, aun cuando la ley posterior sea más benéfica.

Revisión No. 2317/84.- Resuelta por sesión de 13 de marzo de 1986, por mayoría de cinco votos y dos en contra.- Magistrado Ponente: Gonzalo Armienta Calderón.- Secretaria: Lic. María Teresa Islas Acosta."

²¹ "Revista del Tribunal Fiscal de la Federación" - Op. Cit. pp. 85, 87, 90, 92.- Página 794.

6.IV.- FORMATO DE LIQUIDACIÓN

Formato de liquidación aplicable a visitas domiciliarias:

- | | |
|------------------|-----------------------|
| | 1.- a) DEPENDENCIA |
| 2.- REGISTRO (S) | 1.- b) CLAVE Y NUMERO |
| | 1.- c) EXPEDIENTE. |

No. de control:

Vr. 1454/96, 2687/96

3.- ASUNTO.- Se determina el crédito fiscal que se indica.

4.- LUGAR Y FECHA.

5.- NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE

DOMICILIO FISCAL

AT'N.

NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL

DOMICILIO CONVENCIONAL.

6.- Esta dependencia, con fundamento en los artículos 55 fracciones IX, X, XIX, XX y XXIII (tratándose de la competencia de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal), 56 fracciones II, XIII, XV Y XVI (tratándose de la competencia de la Administración Especial de Auditoría Fiscal) o 95 Apartado "B" fracciones IV, XII, XIII Y XVI (para competencia de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal), del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de septiembre de 1996, así como en el artículo primero fracción VIII, inciso 5 del Acuerdo por el que se señala el

nombre, sede y circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 1996, 42 primer párrafo, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación vigente, procede a determinar el crédito fiscal en materia del (de los) impuesto(s) (sobre la renta, al Valor Agregado, producción y servicios, etc.)

por el _____ comprendido (ejercicio y/o periodo)
del _____ al _____ .

En base a los hechos consignados en el acta final de auditoría a folios _____, se concluye (fecha de cierre) lo siguiente:

7.- CONSIDERANDO ÚNICO.

I.- Consideraciones de fondo. (Este punto se resolverá, observando lo dispuesto en "Formación de la Liquidación" CONSIDERANDO ÚNICO).

II.- En virtud de que el contribuyente, no presentó documentos, libros o registros que desvirtuaran las irregularidades consignadas en actas parciales, así como en la última acta parcial, dentro del plazo previsto en el artículo 46, fracción IV, último párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, no ejerciendo a su favor el derecho concedido en dicho precepto, se le tienen por consentidos los hechos consignados en el acta final de visita y que se reseñan a continuación:

III.- En virtud de que el contribuyente presentó documentos, libros o registros fuera del plazo legal establecido en el artículo 46 fracción IV, segundo párrafo del Código Fiscal de la

Federación vigente, se le tienen por no presentados los documentos, libros o registros y en consecuencia por consentidos los hechos consignados en el acta final de auditoría y que se reseñan a continuación.

NOTA.- Posteriormente se asentará por cada partida(s) que se liquide(n) la Irregularidad y su Conclusión.

8.- En consecuencia, esta Dependencia procede a determinar el(los) crédito(s) fiscal(es) como sigue:

I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

A.- DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES.

Determinación de la Base Gravable

Resultado Fiscal Declarado. \$

MAS:

Ingresos omitidos y/o Ganancia Inflacionaria y/o rechazo en Deducciones - y/o Pérdida Inflacionaria, según Apartado I Letra A del Considerando UNICO.

Resultado Fiscal Determinado. \$

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

Impuesto correspondiente (según artículo de la Ley del Impuesto sobre la Renta en vigor en el ejercicio que se liquida).

\$

MENOS:

| | |
|--|----|
| Lo causado y pagado según declaración. | \$ |
| Diferencia de impuesto a su cargo. | \$ |

Cuando se modifica la pérdida fiscal declarada y se convierte en Resultado Fiscal, el cuadro será como sigue:

DETERMINACIÓN DE LA BASE GRAVABLE.

| | |
|---------------------------|----|
| Pérdida Fiscal Declarada. | \$ |
|---------------------------|----|

MENOS:

Ingresos omitidos y/o ganancia inflacionaria y/o rechazo en Deducciones - y/o Pérdida Inflacionaria, según apartado A del Considerando UNICO.

| | |
|-------------------------------|----|
| Resultado Fiscal Determinado. | \$ |
|-------------------------------|----|

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

Impuesto correspondiente (según artículo de la Ley del impuesto sobre la Renta en vigor en el ejercicio que se liquida).

| | |
|----------------------|----|
| Impuesto a su cargo. | \$ |
|----------------------|----|

Si en el ejercicio anterior al que se liquida y/o posteriores, amortizó la pérdida fiscal declarada, deberá presentar las declaraciones complementarias a que haya lugar, enterando el impuesto que en su caso se hubiese omitido, más los recargos correspondientes.

Quando se modifica la pérdida fiscal declarada, sólo para disminuirla, el cuadro será como sigue:

Pérdida Fiscal Declarada. \$

MENOS:

Ingresos omitidos y/o Ganancia
Inflacionaria y/o Rechazo en -
Deducciones y/o Pérdida Infla-
cionaria, según Apartado I le-
tra A del Considerando ÚNICO.

Pérdida Fiscal Determinada. \$

Por lo que si en el ejercicio anterior al que se liquida y/o posteriores amortizó una pérdida superior a la determinada en este oficio, deberá presentar las declaraciones complementarias a que haya lugar enterado el impuesto que en su caso hubiese omitido, más los recargos correspondientes.

B.- DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS Y EN GENERAL POR LAS
GANANCIAS DISTRIBUIDAS POR SOCIEDADES MERCANTILES.-
RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.

Determinación de la Base Gravable.
Cantidad afecta a este Impuesto, según
Apartado I Letra del Consideran-
do ÚNICO.

\$ _____

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

Impuesto correspondiente (según artículo
de la Ley del Impuesto sobre la Renta en
vigor en el ejercicio que se liquida).

\$ _____

C.- DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.- RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.

En este impuesto, se pueden dar las siguientes variantes:

Que se consignen los elementos para determinar las bases gravables por trabajador y no se cuantifique la omisión del impuesto, la liquidación numérica se hará señalando mes(es) de que se trate(n); nombre(s) de los trabajadores, percepciones gravadas declaradas; percepciones gravadas no declaradas; percepciones gravadas determinadas; impuesto correspondiente, según artículo de la Ley del Impuesto sobre la Renta en vigor en ; impuesto pagado; Diferencia a su cargo.

Que se consiguieren datos globales en forma mensual por percepciones pagadas y se cuantifique la omisión de impuesto, sólo se consignarán dichas omisiones en los términos siguientes:

MES

DIFERENCIA DE IMPUESTO A SU CARGO.

ENERO

FEBRERO

MARZO

ABRIL

MAYO

JUNIO

JULIO

AGOSTO

SEPTIEMBRE

OCTUBRE

NOVIEMBRE

DICIEMBRE

SUMA:

\$

II.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

| | | | | |
|-----------------|--|---|--|--|
| MES Y AÑO | Valor de Actos o actividades por los que se causa impuesto, según Apartado II Punto 1 -- del Considerando ÚNICO. | Impuesto omitido correspondiente (según artículo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en vigor en el periodo liquidado) | Impuesto acre-- ditado indebi-- damente, según Apartado II - Punto 2 del - Considerando Único. | Total de Im-- puesto Omi-- tido. |
|-----------------|--|---|--|--|

III.- IMPUESTO SOBRE LAS FROGACIONES POR REMUNERACIÓN AL TRABAJO PERSONAL PRESTADO BAJO LA DIRECCIÓN Y DEPENDENCIA DE UN PATRÓN.

| | | |
|-----|--|--|
| MES | Remuneraciones pagadas no manifestadas según el Apartado III del Considerando Único. | Impuesto correspondiente (según artículo ÚNICO de la Ley de la Materia en vigor en el periodo que se liquida). |
|-----|--|--|

IV.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.

| | | |
|-----|--|--|
| MES | Valor de los Actos o Actividades omitidas por los que se causa el impuesto, según Apartado IV, del Considerando Único. | Impuesto correspondiente (según artículo de la Ley de la Materia en vigor en el periodo que se liquida). |
| | \$ | \$ |

9.- MULTAS.

En relación con lo anterior y en virtud de que omitió pagar contribución(es) (por adeudo propio; que debió retener; que retuvo y/o que trasladó) cuya suma asciende a \$ _____, (Total de contribuciones omitidas) se hace acreedor(a) a la imposición de una multa en cantidad de \$ _____ equivalente al (porcentaje) % de la(s) contribución(es) omitida(s), de conformidad con lo establecido en el artículo 76 fracción (III o II) del Código Fiscal de la Federación (vigente en el momento en que se cometió la infracción).

PARA LA APLICACIÓN DE LA AGRAVANTE POR IMPUESTOS RETENIDOS PERO NO ENTERADOS Y SIEMPRE QUE EXISTA EVIDENCIA DE ESTA SITUACIÓN, SE UTILIZARÁ EL PÁRRAFO SIGUIENTE:

Ahora bien, para efectos del Impuesto de los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado.- Responsabilidad Solidaria que retuvo pero no enteró al Fisco, procede a aplicar un aumento en la multa, en cantidad de \$ _____, equivalente al 50% de la contribución retenida y no enterada, de conformidad con lo establecido en el artículo 77 fracción I inciso c) del Código Fiscal de la Federación vigente, por encontrarse en el supuesto de agravante previsto en el artículo 75 fracción III del citado Código.

Por otra parte, infringió el(los) artículo(s) _____ fracción(es) en relación con el _____ fracción _____ (la que corresponda) del Código Fiscal de la Federación vigente en _____ virtud de : (qué conducta lo ubica en esa fracción), haciéndose _____ (explicar la conducta infractora formal) acreedor(a) a la imposición de una multa equivalente a la cantidad de \$ _____ prevista en el artículo _____ fracción _____ (la que corresponda) del mencionado Ordenamiento.

En consecuencia, las multas a su cargo son como sigue:

| | |
|----------------------------------|-------|
| 1.- Por contribuciones omitidas. | \$ |
| 2.- Por infracciones formales. | \$ |
| | <hr/> |
| SUMA DE MULTAS: | \$ |

10.- R E S U M E N.

1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

A.- De las Sociedades Mercantiles,
Omitido. \$

B.- De los Ingresos por Dividendos
y en General por las Ganancias
Distribuidas por Sociedades
Mercantiles. - Responsabilidad
Solidaria, no enterado. \$

C.- De los Ingresos por Salarios y
en General por la Prestación de
un Servicio Personal Subordina-
do.-Responsabilidad Solidaria,
no enterado. \$

II.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, OMITIDO.

III.- IMPUESTO SOBRE LAS EROGACIONES POR REMUNE-
RACIÓN AL TRABAJO PERSONAL PRESTADO BAJO -
LA DIRECCIÓN Y DEPENDENCIA DE UN PATRÓN, -
OMITIDO. \$

IV.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVI-
CIOS, OMITIDOS. \$

V.- MULTAS. (Capturar en clave) \$
 TOTAL DETERMINADO A SU CARGO. \$
 (Cantidad con letra)

11.- CONDICIONES DE PAGO.

Las contribuciones omitidas determinadas en la presente resolución se presentan actualizadas al mes de de 199 y a partir de esa fecha se deberán actualizar en los términos y para los efectos de los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación vigente.

La cantidad anterior y los recargos sobre las contribuciones omitidas, actualizadas, deberán ser enteradas en la institución de crédito autorizada, de su preferencia previa presentación de este oficio ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la presente resolución, con fundamento en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Los recargos generados se presentan calculados sobre las contribuciones omitidas actualizadas, de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente computados como sigue:

A partir del , para efectos del Impuesto a los Ingresos de las Sociedades Mercantiles.

Para efectos del Impuesto de los Ingresos por Dividendos y en General por las Ganancias Distribuidas por Sociedades Mercantiles... Responsabilidad Solidaria, a partir del .

A partir del de por el mes de y así sucesivamente para los demás meses, para efectos de los

Impuestos de los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado.- Responsabilidad Solidaria, y de las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón.

En relación a los Impuestos al Valor Agregado y Especial sobre Producción y Servicios, a partir del de por el mes de y así sucesivamente.

CUANDO SE IMPONGAN LAS MULTAS POR INFRACCIONES DE FONDO, SE INCLUIRÁ EL SIGUIENTE PÁRRAFO:

Las cantidades asentadas en la presente resolución se expresan en pesos actuales, unidad monetaria vigente a partir del 1o. de enero de 1996, de conformidad con el aviso del Banco de México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de noviembre de 1995, por el cual se informa que a partir del 1o. de enero de 1996, se suprime la palabra " nuevo " del nombre de la unidad del sistema monetario de los Estados Unidos Mexicanos, para volver a la denominación " peso " , en relación con los artículos tercero y cuarto transitorios del Decreto por el que se crea una nueva unidad del sistema monetario de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 22 de junio de 1992.

Asimismo cuando las multas no sean pagadas dentro del plazo previsto en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación vigente, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debio de hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 70 del ordenamiento legal anteriormente citado.

Queda enterado que si paga el crédito fiscal aquí determinado dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que

haya surtido efectos la notificación de la presente resolución, tendrá derecho a una reducción de la multa impuesta en cantidad de \$, equivalente a un 20% calculado sobre el monto de las contribuciones omitidas o enteradas a gestión de autoridad, cuya suma asciende a \$,

(importe)

de conformidad con lo previsto en el artículo 77 fracción II inciso b) del Código Fiscal de la Federación vigente.

CUANDO SE IMPONGAN MULTAS POR INFRACCIONES DE FORMA, SE INCLUIRÁ EL SIGUIENTE PÁRRAFO:

Quedan enterados que si pagan el crédito fiscal aquí determinado dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, tendrán derecho a una reducción del 20% de la(s) multa(s) impuesta(s) en suma de \$ (cantidad), de conformidad con lo previsto en el artículo 75 fracción VI del Código Fiscal de la Federación vigente.

EN CASO DE QUE SE APLIQUEN AGRAVANTES SOBRE LA MULTA POR INFRACCIONES DE FONDO Y/O SE IMPONGA LA DEL 30% , CUANDO SE DECLARAN PERDIDAS MAYORES A LAS REALMENTE SUFRIDAS, SE AGREGARA EL SIGUIENTE PÁRRAFO:

Es de señalarles que el(los) aumento(s) sobre la(s) multa(s) impuesta(s) por esta autoridad, de conformidad con el artículo 77 fracción I inciso del Código Fiscal (el(los) que corresponda(n))de la Federación, así como la multa del 10% (o el 30% según sea el caso), sobre la diferencia que resultó entre la pérdida declarada y la realmente sufrida, conforme a lo dispuesto por el último párrafo del

artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en
, no gozarán del (el
año de vigencia que corresponda) beneficio de la disminución por
pronto pago, prevista en el artículo 77 fracción II inciso b) del
Código invocado.

A t e n t a m e n t e
SUFRAGIO EFECTIVO. NO. REELECCIÓN.
(Cargo del Servidor Público Facultado)

(Nombre del Servidor Público Facultado)

IPG/

7. IV. - CONCEPTO DE LIQUIDACIÓN ABSOLUTORIA:

Por liquidación absoluta entendemos la determinación de la situación fiscal de alguna persona física o moral, en la cual se resuelve por parte de la autoridad administrativa, en este caso por una Administración Local de Auditoría Fiscal, que el contribuyente de que se trate no infringió disposición alguna que amerite la imposición de una sanción, lo cual se conoció previo el análisis y valoración de las pruebas aportadas por el contribuyente así como de aquellos elementos reunidos por la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación.

Cabe señalar que en tratándose de auditorías no se emite una resolución absoluta aún y cuando así debería serlo para no violar las garantías individuales de los gobernados; como política por parte de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal no debe darse ninguna información por escrito al contribuyente, sobre el trámite que se le haya dado; en el caso de que el contribuyente solicite verbalmente información, la persona que la proporcione se limitará a indicar que el asunto fue enviado a su expediente; es decir, la visita será concluida con el acta final, que es aquella en la cual se da a conocer al contribuyente visitado la determinación de las consecuencias legales de los hechos u omisiones que le son imputables.

...el acta final de visita estará afectada en su validez y estará afectada en absoluto de su valor probatorio, para cuando para su levantamiento, en caso de no estar presente el visitado o su representante legal, no se les cite para llevar a cabo la diligencia a una hora determinada del día siguiente, a efecto de que, si lo consideran conveniente puedan estar presentes en dicho acto.²⁰

²⁰ Cartas Sosa Rodolfo, Ayala Vallejo Graciela. - Op. Cit. pp. 45.- Página 280.

" ACTA FINAL DE AUDITORIA. FORMALIDADES PARA SU LEVANTAMIENTO.- Conforme a lo establecido en el artículo 46, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, debe considerarse que cuando el personal comisionado estime procedente terminar la visita, se levantará el acta final de auditoría, diligencia que debe entenderse con el visitado o su representante, por lo que en caso de su ausencia, la autoridad dejará el citatorio respectivo para una hora determinada del día siguiente, a fin de que el interesado tenga oportunidad de estar presente en ese acto, y sólo en caso de que no se cumpla con la cita los visitadores levantarán o iniciarán el acta final de auditoría ante quien estuviere presente en el lugar visitado, ya que de no hacerlo así, sería nulo lo actuado.

Revisión No. 136/88.- resuelta en sesión de 28 de noviembre de 1991, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Gilberto García Camberos.- Secretaria: Lic. Lucila Padilla López." ²⁷

"VISITA DOMICILIARIA. DEBE SER CONSIDERADA COMO ILEGAL CUANDO EN EL CITATORIO QUE SE DEJE AL REPRESENTANTE LEGAL NO SE SEÑALA HORA FIJA PARA QUE ESPERE AL VISITADOR A FIN DE CONCLUIRLA.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 46 fracción VI del Código Fiscal de la Federación los visitadores, para efectuar el cierre del acta final de la visita que se encuentran practicando, deberán dejar citatorio al representante legal o al visitado cuando éste no estuviere a fin de que los esperen a una hora fija del día siguiente, ya que de no mencionar hora determinada, se dejará al visitado en estado de indefensión, ante la imposibilidad de asistir al cierre del acta en cuestión y en consecuencia ésta deberá declararse ilegal.

Revisión No. 1125/87.- Resuelta en sesión de 20 de marzo de 1990, por mayoría de 8 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez." ²⁸

²⁷ Cartas Sosa Rodolfo, Ayala Vallejo Graciela.- Op. Cit. pp.45, 109.- Página 280.

²⁸ Idem.

8.IV.- CONCEPTO DE LIQUIDACIÓN CONDENATORIA.

A diferencia de la liquidación absolutoria, la condenatoria es aquella en la cual la Administración Local de Auditoría Fiscal, previo el análisis y valoración de todos los elementos con que se cuenten en relación a determinada persona, emite un razonamiento lógico jurídico dándole a conocer al particular que con su conducta infringió las disposiciones fiscales, haciéndose acreedor en consecuencia a las sanciones correspondientes, las cuales pueden consistir en multas y contribuciones (impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos), que deberán ser enterados ante la recaudadora correspondiente, dentro del plazo legal que al efecto sea fijado por la autoridad y que se encuentre previsto en Ley; pudiendo en caso contrario, el individuo de que se trate, impugnar dicha liquidación por algún medio de defensa de los previstos en el Código Fiscal de la Federación.

CAPITULO QUINTO.- EL CRÉDITO FISCAL.

En materia fiscal intervienen los tres Poderes del Estado: el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial; no obstante que el Ejecutivo es preponderantemente el encargado de llevar a cabo las disposiciones legales, en materia fiscal el Legislativo tiene una participación determinante según lo señala el artículo 73 fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que establece lo siguiente :

" El Congreso de la Unión esta facultado : para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto; fracción VII. para dar bases sobre las cuales el ejecutivo pueda celebrar empréstitos y para conocer y mandar pagar la deuda nacional, para aprobar esos mismos empréstitos y para reconocer y mandar pagar la deuda nacional. Ningún empréstito podrá celebrarse sino para la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos, salvo los que se realicen con propósitos de regulación monetaria, las operaciones de conversión y los que se contraten durante alguna emergencia declarada por el Presidente de la República en los términos del artículo 29 ".

En relación a lo anterior cabe señalar que el Congreso de la Unión actúa como organismo local legislando en materia fiscal para el Distrito Federal y tanto la Tesorería del Distrito Federal como la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico se encargan de recaudar las contribuciones recaudadas por dicho Congreso. Asimismo los encargados de legislar en los Estados en materia fiscal son los Congresos Locales, condicionados por el pacto federal consagrado en el artículo 40 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; es decir no pueden establecer contribuciones que le han sido reservadas a la Federación, tales como aprovechamientos y explotación de los

recursos naturales mencionados en el artículo 27 constitucional, así como el comercio exterior, servicios públicos concesionados, especiales sobre energía eléctrica, papel sellado, gravar el tránsito de personas y mercancías por su territorio, etc. La función administrativa la desarrollan las Entidades Federativas a través de las Tesorerías Estatales; por otro lado de acuerdo con el artículo 115 de nuestra Carta Magna, la hacienda pública de los municipios se integra de las contribuciones que decreta la legislatura del Estado a que pertenezcan, es decir, los Municipios se concretan a recaudar y a erogar lo autorizado en los Congresos Locales; esta actividad se desarrolla a través de las Tesorerías Municipales.

En consecuencia de lo anterior se determina que el crédito fiscal nace en el momento en que la persona realiza el supuesto de ley, esto es : cuando un individuo efectúa un acto que prevé la hipótesis tributaria deberá cumplir con la obligación a que se refiere la ley. Por tal motivo las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

1.V.- CONCEPTO DE CRÉDITO FISCAL.

El crédito fiscal se puede definir en consecuencia como el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación; es la obligación determinada en cantidad líquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.

El artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación lo define como sigue:

" Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados, que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores o empleados o de los particulares, así como a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena".

Para Grazzero la determinación del crédito fiscal es:

" La actividad de la administración financiera dirigida a la constatación de la existencia del hecho imponible" y " el procedimiento de recolección, verificación y control de los elementos, datos y circunstancias de hecho que pueden constituir material útil para la motivada determinación del hecho generador y la sucesiva valoración razonada y responsable de tales elementos", así como también " el acto administrativo que concretiza la constatación".²⁷

Giuliani Fonrouge la define como :

" El acto o conjunto de actos emanados de la Administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación".²⁸

²⁷ Sánchez Piña José de Jesús.- Op. Cit. pp. 3.-Página 45.

²⁸ Idem

Por lo expuesto, se puede concluir que el crédito fiscal es una obligación, de ahí que la persona sometida a la soberanía del Estado debe cumplir aun en contra de su voluntad dado que así lo señala una ley. La obligación fiscal nace cuando el causante realiza el hecho generador o la conducta tipificada en la ley fiscal.

El último párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación indica que solo se reconocerá el pago cuando el contribuyente obtenga de la autoridad el recibo correspondiente al pago efectuado y el cual deberá estar debidamente protegido por la máquina registradora de la oficina autorizada; el crédito fiscal debe ser determinado en forma líquida, lo cual debe entenderse como un acto bien definido, esto es, al contribuyente debe de indicársele en forma precisa la cantidad que adeuda.

Por lo anterior resulta conveniente entablar la diferencia que existe entre el nacimiento y la exigibilidad del crédito fiscal. El nacimiento del crédito consiste en la aparición o la creación de un vínculo entre el acreedor y el deudor; el crédito fiscal, nace en el momento en que la persona realiza el supuesto de Ley; esto es, cuando un individuo efectúa un acto que prevé la hipótesis tributaria deberá cumplir con la obligación a que se refiere la Ley. Por tal motivo las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. La exigibilidad consiste en que el ente público, titular del crédito fiscal, está legalmente facultado para compeler al deudor el pago de la prestación.

La exigibilidad del crédito nace prácticamente cuando ha transcurrido el plazo para que el contribuyente efectuara el pago respectivo sin la intervención de la autoridad. A partir del

momento en que transcurrió el plazo, la autoridad esta legitimada para requerir al deudor el crédito a su cargo. Por lo tanto si se vence el plazo establecido por ley y no se ha cubierto el crédito fiscal, como se mencionó anteriormente, éste se hace exigible y procederá a hacerlo efectivo la Administración Local de Recaudación, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, por ser la autoridad competente para tal efecto conforme a lo dispuesto en el artículo 95 apartado " A " fracción XI del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 11 de septiembre de 1996.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que a continuación se indica, previsto en el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación:

"I.- Si la contribución se calcula por periodos establecidos en la ley y en los casos de retención o recaudación de contribuciones, los contribuyentes retenedores o las personas a las que las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las deberán enterar a mas tardar el día 17 del mes del calendario inmediato posterior al de terminación del periodo, de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II.- En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de su causación".

En el caso de contribuciones que se deban pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibir los provee de los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga el pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o la documentación que en las disposiciones relativas se establezca, y en la que conste la impresión original de la máquina registradora o sello del banco de su preferencia.

Del artículo anteriormente citado se desprende que a la determinación le son aplicables las normas vigentes en el momento en que esta se realice; además no faculta que el pago de la determinación se debe realizar en el plazo o dentro del plazo autorizado por la ley. Asimismo el crédito fiscal debe ser determinado en cantidad líquida, lo cual debe entenderse como un acto bien definido.

2.V.- LOS IMPUESTOS Y SU CLASIFICACIÓN.

Antes de entrar a la clasificación de los impuestos es indispensable el conocer cual es la definición de los mismos, para lo cual se pueden describir como una carga o tributo fiscal, es decir una contribución pecuniaria que debe de hacerse por los particulares al Estado por la realización de alguna actividad o por la prestación de un servicio por el mismo ente público.

El artículo 2o. fracción I del Código Fiscal de la Federación define a los impuestos como "...las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III Y IV de este artículo ". (aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos).

En virtud de que los mismos pueden ser reconocidos por una infinidad de características, se indican a continuación las mas utilizadas :

1.- POR LA FORMA EN QUE SE LIQUIDAN :

Pueden ser en dinero y en especie. Son en dinero aquellos que se pagan con monedas o papel moneda de curso legal; son en especie aquellos que se permite cubrir en un bien distinto al numerario (efectivo).

2.- POR EL PERIODO DE TIEMPO EN QUE SE PRODUCEN :

Son instantáneos y periódicos. Los instantáneos son aquellos que se deben liquidar en el momento en que se realiza el acto gravado. Los periódicos son los que tienen un plazo establecido para su cumplimiento.

3.- POR LA MATERIA IMPONIBLE :

Son reales y personales. Los primeros recaen sobre un bien (cosa), sin considerar las condiciones del sujeto que realiza el acto. Los personales son aquellos que sobre todo consideran al sujeto o las condiciones del individuo.

4.- EN CONSIDERACIÓN A LA PROPORCIÓN CON LA BASE DEL CALCULO :

Pueden ser fijos, proporcionales y progresivos. Son fijos aquellos que no sufren alteración cuando la tasa se modifica; son proporcionales los que mantienen una constante relación entre la base y la cuantía del impuesto y son progresivos aquellos en que la relación de la cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada aumenta a medida que aumenta el valor de esta.

5.- POR LA MATERIA IMPONIBLE .

Se dividen en objetivos y subjetivos. Los primeros en los que la ley menciona perfectamente la persona que debe cumplir con la obligación; en los objetivos no se precisa con exactitud la persona o sujeto pasivo de la obligación fiscal.

6.- SEGÚN LOS RECURSOS ECONÓMICOS GRAVADOS :

Entre ellos se distinguen los impuestos sobre la renta, impuestos sobre el capital e impuestos sobre el consumo. El impuesto sobre la renta lo grava la riqueza en formación en sus diversas variedades, un ejemplo de ellos lo es el impuesto sobre la renta en la República Mexicana, que considera la riqueza en formación de las personas físicas y morales por sus diversos actos. En los impuestos sobre el capital la intención es gravar la riqueza ya adquirida por los contribuyentes y como ejemplo de ellos tenemos, entre otros, el impuesto predial y el impuesto sobre tenencia y uso de automóviles; por ultimo la finalidad de los impuestos

sobre el consumo es el gravar el consumo y los mismos inciden sobre el consumidor final de un bien como lo es el caso del Impuesto al Valor Agregado.

7.- POR LA INCIDENCIA DEL IMPUESTO :

Se dividen en directos e indirectos. Los primeros son aquellos que no permiten que el sujeto pasivo pueda trasladarse a terceras personas, sino que producen su efecto o repercuten en el propio patrimonio del sujeto que lo causa; los indirectos por el contrario, son aquellos que permiten que el sujeto pasivo pueda trasladar a terceras personas la carga tributaria, trayendo como consecuencia que no se vea afectado en su patrimonio.

8.- POR EL CRITERIO DEL SUJETO ACTIVO :

Pueden clasificarse en impuestos federales, estatales o municipales, según sea el caso de la Federación, del Estado o del Municipio que esté facultado para cobrar el impuesto.

Además de impuestos el contribuyente como sujeto de la obligación tributaria se encuentra obligado a cubrir recargos por la falta de pago oportuno del crédito determinado; es decir, el deudor se encuentra obligado ante el fisco a liquidar o pagar recargos cuando no cumple con el pago de las contribuciones en el plazo señalado para ello; debiendo calcularse estos sobre el total del crédito fiscal, cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió de hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

3.V.- RECARGOS.

El deudor se encuentra obligado ante el fisco a liquidar o pagar recargos cuando no cumple con el pago de las contribuciones en el plazo señalado para ello; debiendo calcular esos sobre la

totalidad del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación en caso de no pago de cheques, los gastos de ejecución y las multas por infracción a las disposiciones fiscales. Cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió de hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Los recargos tienen naturaleza fiscal y al ser "...accesorios de las contribuciones deben estar sujetos a los principios de proporcionalidad y equidad previstos en el Art. 31, fracción IV de la Constitución.

El cumplimiento se estos requisitos debe tomar en consideración que su nacimiento tiene por fin indemnizar al fisco por la mora en que incurrió el contribuyente, por lo que la determinación de su monto debe estar en relación directa con la cantidad que obtuvo por el tiempo en que no se cumplió con la obligación y hubiera dejado de percibir el erario y en su caso hubiera obtenido el contribuyente."

El artículo 21 del Código Fiscal de la Federación establece que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por falta de pago oportuno; los cuales conforme al propio artículo, se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió de hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

¹¹ De la Garza Sergio Francisco.- Op. Cit. 2. 31.- Página 286.

4.V.- MULTAS.

" La multa es una cantidad de dinero que debe ser pagada por el infractor en forma adicional al pago de la prestación fiscal y de los intereses moratorios (recargos) constituyendo por lo tanto un *plus con respecto a la reparación del daño causado por la infracción.*"²²

La multa es una sanción económica de carácter personal, que se impone por actos u omisiones violatorios de disposiciones legales o reglamentarias.

5.V.- FORMAS DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.

Así como todo lo que nace tiene un fin, de igual manera el crédito fiscal se extingue por las figuras que se indican a continuación :

1.- **EL PAGO.-** constituye la forma mas común aceptada para extinguir el crédito fiscal y se puede definir como la entrega de la cosa o cantidad debida. su objeto es la realización de la prestación en que consiste la obligación tributaria;" es el que satisface plenamente los propósitos de la relación tributaria, por que satisface la pretensión creditoria del sujeto activo."²³

"...Es el acto final del proceso de ejecución del presupuesto de egresos. No es únicamente una operación material de entrega del dinero, sino también es una operación jurídica, ya que la

²²De la Garza Sergio Francisco.- Op. Cit. pp. 2, 31, 121.- Página 953.

²³Rodriguez Lobato Raúl.- "Derecho Fiscal".- impreso en México 1992, Editorial Harla, Segunda edición.-Página 167.

Tesorería de la Federación no es una ejecutora ciega de la orden de pago, sino controladora de la regularidad jurídica de la misma.³²

El pago puede determinarse, según la persona que lo hace, mediante declaración, si es el contribuyente; mediante liquidación o estimación, si es el fisco; y mediante retención o recaudación si es un tercero ajeno a la relación fiscal; la declaración es la autodeterminación que el causante formula con elementos propios para el pago del crédito fiscal a su cargo; la liquidación es la determinación del crédito fiscal a cargo de un contribuyente que hace la autoridad con base en la información o elementos que le proporcionan o que ella misma se allega y la estimación es la determinación del crédito fiscal a cargo de un contribuyente que hace la autoridad con base en presunciones legalmente establecidas; la retención es la determinación y descuento del importe del crédito fiscal a cargo del contribuyente, para su posterior entrega al fisco, que por imperativo legal debe hacer quien paga una deuda, sobre el monto de la misma.

La recaudación es la determinación y cobro del importe del crédito fiscal a cargo del contribuyente, para su posterior entrega al fisco, que por imperativo legal debe hacer una persona que es ajena a la relación tributaria.

La diferencia entre retención y recaudación consiste en que en la primera entre el retenedor y el causante hay una relación de acreedor y deudor y en la segunda no existe esa relación. Pero por ello es que en la retención hay un descuento en el pago y en la recaudación hay un cobro.

³² De la Garza Sergio Francisco.- Op. Cit. pp. 2. 31. 121. 122.- Página 173

El pago se acredita con el documento en que conste la declaración, la liquidación, la estimación, la retención o la recaudación que ostente el acuse de recibo de la autoridad, o con los timbres, marbetes, fajillas u otros signos semejantes que consten a determinados bienes o documentos.

Como regla general, el contribuyente debe realizar el pago de su obligación fiscal en la oficina recaudadora que corresponda a su domicilio; sin embargo, el fisco, a fin de dar al contribuyente mayores facilidades para la satisfacción de las prestaciones tributarias, puede autorizar el pago en lugar diferente de la oficina recaudadora que corresponda. En México se ha autorizado a las oficinas bancarias a recibir los pagos por concepto de tributos, cuyo importe es entregado por la institución de crédito a la autoridad hacendaria y en algunos casos se permite enviar el pago por correo.

1.1.- PRINCIPIOS A LOS QUE QUEDA SUJETO EL PAGO.

a) Principio de identidad.- significa que ha de cumplirse la prestación que es objeto de la obligación tributaria y no otra, es decir, si la deuda consiste en dinero esta deberá cumplirse en dinero y no en bienes distintos.

NOTA : Independientemente de lo expuesto con antelación cabe señalar que en la Administración Local de Auditoria Fiscal de Naucalpan se informó por parte de la Subadministración de Procedimientos Legales que es procedente el aceptar la dación en pago en términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es decir si no se tiene para pagar con dinero se puede pagar en especie; lo cual obedeció a una petición efectuada

por determinado contribuyente en la cual manifestó que como consecuencia de la difícil situación económica por la que atraviesa nuestro país y la falta de liquidez del deudor para pagar en numerario sus adeudos fiscales, ofreció en pago diversos bienes inmuebles.

b) Principio de integridad.- consiste en considerar la deuda pagada hasta que la prestación es cubierta en su totalidad.

c) Principio de indivisibilidad.- respecto del mismo se entiende que el pago no podrá hacerse en parcialidades a menos de que exista un convenio entre las partes.

1.2.-REQUISITOS DEL PAGO.

I.- LUGAR DE PAGO.- se refiere al lugar geográfico o bien a la autoridad (oficina de esta o institución bancaria) ante la cual se debe presentar la entrega de la prestación.

II.- TIEMPO DE PAGO.- entendiéndose como tal los plazos en los que se debe cumplir la obligación fiscal, ya sea mensual, bimestral, anual, etc., o la que mencione la ley respectiva.

III.- FORMA DE PAGO.- significa en que manera quedará cubierta la prestación: efectivo, especie, etc.

En todo pago efectuado por el contribuyente ante la autoridad se debe recabar el comprobante respectivo, ya que es el medio con el cual puede acreditar que ha cumplido con la obligación fiscal.

2.-LA COMPENSACION.

Es una de las formas de extinguir un crédito fiscal y se puede definir como la manera de extinguir las obligaciones de aquellas personas que por derecho propio sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de la otra; respecto a esta figura se deben tener en cuenta las siguientes precauciones :

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos sobre las cantidades compensadas indebidamente y a partir de la fecha de la compensación.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverla.

"La compensación, como forma extintiva de la obligación fiscal, tiene lugar cuando el fisco y contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, situación que puede provenir de la aplicación de una misma ley fiscal o de dos diferentes".³⁵

Es requisito indispensable para que sea operante la compensación de las deudas recíprocas sean líquidas y exigibles, o sea, que estén precisadas en su cuantía y que su pago no pueda rehusarse conforme a derecho.

El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación dispone que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios y bastará que efectúen la compensación en la declaración respectiva. Si las cantidades que tengan a su

³⁵ Rodríguez Lobato Raúl.- Op. Cit. pp. 122.-Página 176.

favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar pagos, sólo se podrán compensar previa autorización expresa de las autoridades fiscales.

El artículo 23 citado prohíbe compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o bien cuando haya prescrito la obligación de devolverlas.

Las autoridades fiscales también pueden efectuar la compensación de las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos, los adeudos, sean objeto de una sentencia ejecutoria o sean firmes por cualquier otra causa, contra las cantidades que las autoridades fiscales estén obligadas a devolver al mismo contribuyente en los términos del artículo 22 del mismo Código, aun cuando la devolución ya hubiera sido solicitada, caso en el cual se notificará personalmente al contribuyente la resolución que efectúe la compensación.

3.- LA CONDONACION.

En el sistema de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal se pueden dar dos supuestos: la condonación total y la parcial; respecto de la primera cabe señalar que la idea que se tiene en las citadas dependencias respecto de la misma, es errónea, al determinarse cuando se acredita que la persona de que se trate no cometió infracción alguna de la cual supuestamente deriva la multa, lo cual difiere de la esencia de la palabra condonar que quiere decir "perdonar", por lo cual al no haberse impuesto una multa no puede determinarse "condonar", algo a lo cual no se ha hecho acreedora alguna persona; por otra parte la condonación parcial es la mas frecuente y es una facultad

discrecional de la autoridad que juzgando las causas que originaron la infracción de la que deriva la multa, hacen una reducción del monto original señalado a la infracción.

"La figura jurídico-tributaria que permite al Estado, dado el caso, renunciar legalmente a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, es la condonación, que consiste en al facultad que al ley concede a la autoridad hacendaria para declarar extinguido un crédito fiscal y, en su caso las obligaciones fiscales formales con él relacionadas."³⁴

La condonación está prevista en el artículo 39, fracción I del Código Fiscal de la Federación, que en su parte conducente establece que el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general, podrá condonar, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se haya efectuado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

La autoridad hacendaria declara extinguidos créditos fiscales y la condonación opera no sólo respecto de las obligaciones fiscales derivadas de la causación de los tributos, sino también en el campo de las multas que como sanción se imponen a los infractores de las disposiciones impositivas. En este caso la condonación no es la solución legal al problema de la irrenunciabilidad del Estado a su atribución de exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, cuando esa exigencia no es conveniente por razones de equidad, sino aquí la finalidad es, también por razones de equidad, atemperar, en lo posible, el rigor de la ley en la aplicación de las sanciones, habida cuenta de la situación especial del infractor.

³⁴Rodriguez Lobato Raul.- Op. Cit. pp. 122, 126 -Página 177.

En materia de multas, la hipótesis de condonación está prevista en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, el que dispone que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción. Dispone también este precepto que sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

La condonación puede ser parcial o total. En el caso de condonación de obligaciones fiscales sólo debe hacerse a título general y nunca particular, ya que esto implicará un tratamiento desigual para los contribuyentes, con violación del principio de justicia. En cambio la condonación de multas puede hacerse tanto en forma general como en forma individual; esto último en virtud de que, la condonación de multas tiene como finalidad atemperar en lo posible el rigor de la ley para adecuar la sanción a la situación concreta del infractor. Por lo que se puede concluir que la condonación es una facultad discrecional de la autoridad y procede sólo en caso especial.

4.- PRESCRIPCIÓN

Es una forma de extinción de la obligación fiscal y la misma consiste en liberarse de un compromiso, de una deuda, por el simple transcurso del tiempo.

El Código Civil para el Distrito Federal en Materia del Fuero Común y para toda la República en materia del Fuero Federal en sus artículos 1135 y 1136 define a la prescripción como el medio de adquirir los bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones

establecidas en la ley. A la adquisición de bienes en virtud de la posesión se llama prescripción positiva; la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa.

La prescripción es la extinción del derecho de crédito por el transcurso de un tiempo determinado. El Derecho Fiscal admite a la prescripción como una de las formas de extinción tanto de la obligación fiscal como de la obligación de reembolso, por lo tanto, la prescripción puede operar tanto a favor de los contribuyentes y en contra del Estado, como a favor de éste y en contra de aquéllos.

El segundo párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación dispone que "El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido". En México el plazo legal para que opere la prescripción es de cinco años, como se desprende del primer párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la federación, que dispone que "El crédito fiscal se extingue por prescripción en término de cinco años"; el plazo prescriptorio puede ser interrumpido, lo cual produce el efecto de inutilizar el tiempo transcurrido, de tal forma que se tenga que volver a empezar el cómputo del plazo. Se interrumpe cuando la autoridad realiza algún acto tendiente a la percepción del crédito fiscal, siempre y cuando lo notifique legalmente al deudor, o bien por actos de este en los cuales reconozca expresa o tácitamente la existencia de la prestación. La hipótesis de la interrupción del plazo prescrito está prevista en el segundo párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

El plazo prescriptorio también podría suspenderse, lo cual ocurriría si se produjera una situación que impidiera jurídicamente al acreedor hacer efectivo su crédito, pero no

tendría como efecto la utilización del tiempo transcurrido, sino solamente la detención de la cuenta, misma que se reanudaría cuando desapareciese la causa que la suspendió.

Por lo que se refiere a la prescripción que corre en favor del fisco, el sexto párrafo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación dispone que "La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal".

6.V.- FORMAS IMPURAS DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL :

1.- LA CANCELACION.

La misma se puede generar por las siguientes situaciones: insolvencia del deudor e incosteabilidad del cobro; lo anterior toda vez que si el deudor es insolvente, resulta imposible cobrar el crédito. La incosteabilidad del cobro se suscita cuando la autoridad tuviera que invertir mayor cantidad de recursos que el valor de la prestación que se pretende hacer efectiva.

"La cancelación de una obligación fiscal consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro, es decir, consiste en dar de baja una cuenta por ser incobrable o incosteable su cobro. Realmente la cancelación no extingue la obligación, pues cuando se cancela un crédito, la autoridad únicamente se abstiene de cobrarlo, por tanto, una vez cancelado el crédito sólo hay dos formas de que se extinga la obligación: a) el pago; o b) la prescripción".

El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece que la cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, no libera de su pago; el crédito subsiste y por lo tanto la autoridad podrá hacerlo efectivo en cualquier momento que mejore la situación económica del causante.

¹¹Rodriguez Lobato Raúl.- Op. Cit. pp. 122, 126, 128.-Página 179.

2.-LA CADUCIDAD.

"La palabra caducidad deriva del termino latino *cado* que significa caer, terminar, extinguir, perder fuerza o vigor. Caducidad es la cesación de efectos por no hacer valer un derecho durante el tiempo que señala la ley."¹⁷

Es pues un medio de extinción de derechos por efecto de su no ejercicio, del tiempo que para hacerlo concede la ley.

En virtud de lo anterior podemos concluir que la caducidad y la prescripción son dos figuras juridicas diversas, ya que ésta última para que opere supone la existencia de un crédito que se extinga y la extinción de las facultades de la autoridad (caducidad) no suponen necesariamente la existencia de un crédito.

En el Código Fiscal de la Federación, la prescripción está prevista como una norma de derecho sustantivo susceptible de extinguir la obligación fiscal por el solo transcurso del tiempo. En cambio, la caducidad, o extinción de facultades, como la llama el propio Código en el artículo 67, que la regula, está prevista como una norma de Derecho Procedimental, cuyo efecto no es el de extinguir la obligación fiscal, sino únicamente señalar que la autoridad hacendaria ha perdido, por el transcurso de tiempo y su inactividad, la facultad para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones. Puede darse el caso de observar obligaciones fiscales que ya no pueden hacerse efectivas en virtud de haber operado la caducidad y que , sin embargo, no se han extinguido porque no ha operado la prescripción.

¹⁷ Sanchez Pita José de Jesús.- Op. Cit. pp. 3. 114.-Página 91.

"La caducidad consiste en la extinción de las facultades de la autoridad hacendaria para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarias, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas".⁷⁷

Por lo general, el plazo para que opere la caducidad es de cinco años y no es susceptible de interrupción o suspensión, pero por el propio artículo 67 del Código Fiscal de la Federación prevé casos en que el plazo de la caducidad es de tres o de diez años, así como casos en que el plazo puede suspenderse.

El plazo de la caducidad será de diez años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes o no lleve la contabilidad, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla. En este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Si posterior y espontáneamente el contribuyente presenta la declaración omitida, o sea, que ésta no sea requerida, el plazo volverá a ser de cinco años, pero sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y de fecha en que se presente espontáneamente, exceda de diez años. No están comprendidas en esta hipótesis las declaraciones de pagos provisionales.

El plazo de caducidad será de tres años en los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26, fracción III, del mismo Código Fiscal de la Federación, es decir, la responsabilidad de los liquidadores y sindicos por las

⁷⁷Rodriguez Lobato Rail.- Op. Cit. pp. 122, 126, 128, 131.-Página 175.

contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebre, así como aquéllas que se causaron durante su gestión; igualmente, la responsabilidad de la persona o personas, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración única de las sociedades mercantiles por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, si la sociedad incurre en alguno de los siguientes supuestos:

a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos de Reglamento del Código Fiscal de la Federación, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

Por lo que se refiere a la suspensión del plazo de la caducidad, sólo puede ocurrir cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

PROPUESTAS DE SOLUCIÓN

1.- Es indispensable que para que no haya impugnaciones por parte de los contribuyentes, respecto a las observaciones que se generen por las revisiones efectuadas en el ejercicio de la facultad de comprobación por parte de las autoridades fiscales, el personal que practica la visita sea capacitado con frecuencia, ello debido a que existen cambios constantes en los ordenamientos aplicables a las visitas domiciliarias y asimismo en cuanto al personal operativo.

2.- Es conveniente asimismo que por parte de la Administración General de Auditoría Fiscal, así como por parte de la Administración Regional de Auditoría Fiscal de que se trate, sean planeados adecuadamente los movimientos de personal que pretenden efectuarse para la buena marcha de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal; lo anterior en virtud de que en cada Estado de la República existen diferencias en cuanto a la forma de trabajar, respecto al inventario existente y además en cuanto a la problemática existente en cada dependencia.

3.- Otro punto de suma importancia es que en las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal debería de estimularse al personal operativo contratado bajo el régimen de honorarios que se desempeña con eficiencia, lo anterior toda vez que se ha observado en el ámbito laboral que dicho personal es el que más trabaja y el que no tiene prestaciones o estímulos por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a diferencia del personal de base o de confianza; lo anterior implicaría un mayor rendimiento en cuanto a la productividad de dicho personal por sentirse apreciado, tomado en cuenta por su participación en cuanto a la buena marcha de la dependencia para la cual presta sus servicios.

CONCLUSIONES

1.- La liquidación es una resolución emitida por la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación, la cual debe preceder de un antecedente lógico jurídico; es decir si durante una visita domiciliaria no fue detectada a determinado contribuyente alguna irregularidad, por lo tanto no debe determinarse un crédito fiscal a su cargo; y viceversa si durante la visita se detectó alguna o algunas irregularidades la autoridad correspondiente le hará de su conocimiento qué infracción cometió y por lo tanto a que sanción se hizo acreedor al violar con su conducta determinado ordenamiento legal.

2.- La liquidación debe emitirse por personal operativo consciente y responsable; lo anterior obedece a que si la misma es emitida por una persona con características negativas podrían perjudicarse intereses ya sea del contribuyente o de la Administración Local de Auditoría Fiscal en la cual se esté desahogando el asunto, pues podría darse el caso de que no se valore adecuadamente determinada documentación con la cual el contribuyente hubiese podido en algún momento desvirtuar la irregularidad que se le imputa, al ser la idónea para tal efecto; por otro lado podría darse el caso que por no valorar con detenimiento la documentación apartada durante la visita no se percató que en realidad el contribuyente visitado había cometido alguna irregularidad u omisión en cuanto al cumplimiento de las disposiciones fiscales, cerrando el acta final sin observaciones, causando con ello un perjuicio al Fisco Federal.

3.- La liquidación que se emita debe estar debidamente fundada y motivada, en ella se debe especificar claramente la adecuación de la conducta al tipo en concreto (infractor), pues de no ser así se corre el riesgo de que el contribuyente por alguno de los medios de impugnación de los previstos en el Código Fiscal de la Federación la recurra y logre obtener una resolución favorable a sus intereses, lo cual implicaría en la mayoría de los casos un perjuicio al Fisco Federal el cual invirtió horas-hombre de trabajo y todo ello para dar como consecuencia dejar sin efectos determinada liquidación o declarar la nulidad lisa y llana, por ejemplo. Perjuicio que probablemente hubiera sido menor tanto para el contribuyente como para la autoridad si se hubiese valorado con detenimiento la documentación que hubiese sido aportada durante la visita, toda vez que desde ese momento con juicio crítico se puede conocer si se infringió o no determinado ordenamiento legal; ello en virtud que es imperdonable el hecho de que los servidores públicos en el ejercicio de sus funciones hasta después de que se interpuso algún medio de defensa por el contribuyente y éste último lo gane, se "percatan" de que existió una omisión grave de su parte, consistente en valorar indebidamente las probanzas aportadas, lo cual ocasionó un grave perjuicio a los intereses de la persona física o moral de que se trate.

BIBLIOGRAFIA.

- 1.- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto.- "Principios de Derecho Tributario".- Editorial Limusa S.A. de C.V.- tercera edición, México, 1990.-223 pag.
- 2.- Sánchez Piña José de Jesús.- "Noiones de Derecho Fiscal".- Editorial Pac.- quinta edición, México 1996.-132 pag.
- 3.- De la Garza Sergio Francisco.- "Derecho Financiero Mexicano".- Editorial Porrúa S.A.- décimo sexta edición, México 1990.-1025 pag.
- 4.- De Pina Vara Rafael.- "Diccionario de Derecho".- Editorial Porrúa S.A.- vigésima edición, México 1994.- 525 pag.
- 5.- Porrúa Pérez Francisco.- "Teoría del Estado".- Editorial Porrúa S.A.- vigesimosexta edición, México 1993.- 533 pag.
- 6.- Flores Gómez González Fernando.- "Introducción al estudio del Derecho y Derecho Civil".- Editorial Porrúa S.A.- séptima edición, Mexico 1993.- 386 pag.
- 7.- Arellano Garcia Carlos.- "Teoría General del Proceso".- Editorial Porrúa S.A.- quinta edición, Mexico 1995.- 476 pag.
- 8.- Tena Ramirez Felipe.- "Derecho Constitucional Mexicano".- Editorial Porrúa S.A.- vigesimaoctava edición, México 1994.- 653 pag.

- 9.-J. Kaye Dionisio.- "Derecho Procesal Fiscal".- Editorial Themis.- impreso en México 1994.- 364 pag.
- 10.- Flores Zavala Ernesto.- "Elementos de finanzas públicas mexicanas".- Editorial Porrúa S.A.- impreso en México, 1994.- 509 pag.
- 11.-"Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1993, precedentes de las salas 1988-1993".- Editorial Tribunal Fiscal de la Federación.- Impreso en México.- 1080 pag.
- 12.- Rodríguez Lobato Raúl.- "Derecho Fiscal".- Editorial Harla.- Impreso en México 1992.- 309 pag.
- 13.- Cartas Sosa Rodolfo, Graciela Ayala Vallejo.- "Las visitas domiciliarias de carácter fiscal".- Colección de Ensayos Jurídicos, Editorial Themis.- Impreso en México 1994.- primera reimpresión mayo de 1996.- 299 pag.

LEGISLACIÓN

1.- "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos".- Editorial Sista S.A. de C.V. .- Edición revisada por el Dr. Miguel Borell Navarro.- Impresa en México 1996.- 151 pag.

2.- Alberto Trueba Urbina, Jorge Trueba Barrera.- "Nueva Legislación de Amparo Reformada (incluye Código Federal de Procedimientos Civiles y Ley Orgánica del Poder Judicial Federal y sus reformas)".- Editorial Porrúa S.A. .- Impreso en México, 1996.- 489 pag.

3.- "Código Civil para el Distrito Federal".- Editorial Porrúa S.A.- Impreso en México, 1996.- 655 pag.

4.- "Compendio de Leyes Fiscales Federales y sus Reglamentos, correlacionada y tematizada".- Ediciones fiscales ISEF, S.A.- Impreso en México, novena edición, 2a. reimpresión septiembre de 1996.- 294, 73, 14, 42, 17, 28, 174, 53 pag. c/u

5.- Enrique Calvo Nicolau y Eliseo Montes Suárez.- "Código Fiscal de la Federación correlacionado".- Editorial Themis.- Impreso en México.- vigesimatercera edición, enero de 1996.-

6.- "Ley Orgánica de la Administración Pública Federal".- Editorial Sista S.A. de C.V.- Impresa en México, 1996.- 54 pag.