

460
2ej.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL

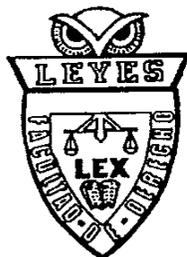
ALCANCES, TRASCENDENCIA Y CONSECUENCIAS DE LOS
ACUERDOS DE COLABORACION ADMINISTRATIVA EN
MATERIA FISCAL FEDERAL, CELEBRADOS POR LA
SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y LOS
GOBIERNOS DE LOS ESTADOS Y EL DISTRITO FEDERAL

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA

ARACELI MARTINEZ SANCHEZ



ASESOR DE TESIS:

LIC. GABRIEL PEREZ GUERRERO

MEXICO, D. F.

1997 **8**

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

267442-



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 está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

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



FACULTAD DE DERECHO
UNIDAD DE SEMINARIOS
JOSÉ VASCONCELOS. SEMINARIO
DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PÚBLICAS.

Ciudad. Universitaria, D.F., a 14 de noviembre de 1997.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIÉRREZ,
DIRECTOR GENERAL DE LA ADMINIS-
TRACIÓN ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante ARACELI MARTÍNEZ SÁNCHEZ bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada "ALCANCES, TRASCENDENCIA Y CONSECUENCIAS DE LOS ACUERDOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL, CELEBRADOS POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y LOS GOBIERNOS DE LOS ESTADOS Y EL DISTRITO FEDERAL".

Con fundamento en los artículos 8º. Fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes Profesionales de la Universidad, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.



Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITÚ"
La Directora

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO
DE
DERECHO FISCAL


LIC. MARÍA DE LA LUZ NÚÑEZ CAMACHO.

México, D. F., 11 de noviembre de 1997.

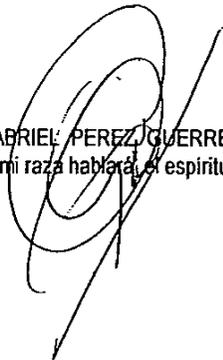
LIC. MA. DE LA LUZ NUÑEZ CAMACHO,
DIRECTORA DEL SEMINARIO DE DERECHO
FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS,
FACULTAD DE DERECHO.
U. N. A. M.

Estimada Maestra:

Hago de su conocimiento que la alumna MARTINEZ SANCHEZ ARACELI, Número de cuenta 8530197-5, termino el trabajo de Tesis Profesional bajo la dirección y supervisión del suscrito, tema intitulado "ALCANCES, TRANSCENDENCIA Y CONSECUENCIAS DE LOS ACUERDOS DE COLABORACION ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL, CELEBRADOS POR LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y LOS GOBIERNOS DE LOS ESTADOS Y EL DISTRITO FEDERAL", por lo cual emito el presente para los efectos académicos respectivos, haciendo del conocimiento de usted que se desarrolló un trabajo de alta calidad académica, siendo muy agradable para el suscrito pedir se emita el oficio de ese Seminario a su digno cargo, para el efecto respectivo.

Sin más por el momento su atento y seguro servidor.

Lic. GABRIEL PEREZ GUERRERO.
"Por mi raza hablará el espíritu".



DEDICATORIA

A mi SEÑOR JESUCRISTO, que con amor y misericordia ha permitido que lo conozca, encauzando mi vida por el camino de la verdad.

"Y más aún juzgo que todo es pérdida ante la sublimidad del conocimiento de Cristo Jesús, mi señor, por quien perdí todas las cosas, y las tengo por basura para ganar a Cristo, y ser hallado en él, no con la justicia mía, la que viene de la Ley, sino la que viene de la fe de Cristo, la Justicia que viene de Dios, apoyada en la fe, y conocerle a él, el poder de la resurrección y la comunión en sus padecimientos hasta hacerme semejante a él en su muerte, tratando de llegar a la resurrección entre los muertos. No que lo haya ya conseguido o que sea ya perfecto, sino que continúo mi carrera por si consigo alcanzarlo, habiendo sido yo alcanzado por Cristo Jesús. Yo hermanos, no creo alcanzarlo todavía. pero una cosa hago: olvido lo que deje atrás y me lanzó por lo que está por delante, corriendo hacia la meta, para alcanzar el premio en que Dios me llama desde lo alto en Cristo Jesús."

**A MIS PADRES: MARÍA LUISA SÁNCHEZ ANAYA DE MARTÍNEZ
 ANTONIO MARTÍNEZ DELGADO**

Quienes con inmenso amor, dedicaron su vida y trabajo a mi formación tanto espiritual como intelectual; brindándome la confianza para triunfar en la vida.

A TI MAMÁ:

Por ser una hermosa mujer y una excelente madre; que al sembrar amor, tranquilidad y paciencia en los momentos más oportunos, hiciste posible este sueño que hoy te pertenece.

Tu valentía de lucha diaria por sentirte bien y encontrar esperanza, cuando aquella parece perdida, es de un valor inigualable.

A TI PAPÁ:

Que siendo un excelente padre, luchaste por nuestros anhelos, haciéndose presente en todos y cada uno de ellos, tu nobleza y sabios consejos.

Hoy con alegría y amor, te dedico y obsequio el REGALO que más deseabas

A MI ESPOSO AMADO: LIC. MIGUEL ANGEL GALINDO GUADARRAMA

*Quien siendo mi novio, luchó
a mi lado incansablemente por
este anhelo compartido,
sacrificando en todo momento
sus horas de descanso, para
que al igual que él, llegase a
la cima, y juntos,
disfrutáramos de la victoria.*

*GRACIAS por todos y cada
uno de los momentos felices
que provocas en nuestra vida.*

TE AMO.

A MIS HERMANOS:

RAFAEL MARTÍNEZ SÁNCHEZ
JOSÉ A. MARTÍNEZ SÁNCHEZ
† NORBERTO MARTÍNEZ SÁNCHEZ
Por creer en mi.
A ti BETO, porque desde lo alto
donde te encuentras, permaneces en
mi corazón.
Hoy, comparto esta gran
alegría contigo.

A MIS SOBRINOS:

A quienes les deseo un similar éxito en la vida.

A MIS SUEGROS:

Por su amor inmenso y apoyo
incondicional que me han
demostrado durante la
elaboración de este trabajo y
durante el tiempo de
conocerlos.

A MI FAMILIA EN GENERAL:

Por lo ánimos recibidos.

A MIS AMIGOS:

Por el apoyo recibido de cada
uno de ellos.

A MI QUERIDA UNIVERSIDAD Y A LOS EXCELENTES CATEDRÁTICOS QUE LA CONFORMAN:

Por ser la MÁXIMA CASA DE
ESTUDIOS de mi país, y
brindarme la oportunidad de
ser una egresada de tan noble
profesión.

AL LIC. GABRIEL PÉREZ GUERRERO:

Por la excelente asesoría y el
enorme apoyo incondicional
que me obsequio durante mi
época de estudiante y la
presente investigación.

*** G R A C I A S ***

Í N D I C E

INTRODUCCIÓN	I
--------------------	---

CAPÍTULO PRIMERO

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

SUMARIO	1
1.1. PRÓLOGO	2
1.2 LA VISITA DOMICILIARIA Y SU MARCO CONSTITUCIONAL	9
1.2.1. Mandamiento escrito	17
1.2.2. Autoridad competente	26

ÍNDICE GENERAL II

1.2.3.	Fundamentación y motivación	29
1.2.4.	El o los destinatarios de la orden de visita	32
1.2.5.	El o los lugares que han de inspeccionarse	33
1.2.6.	El objeto de la visita	36
1.2.7.	Exhibición de libros y papeles	41
1.2.8.	Designación de testigos	41
1.2.9.	Levantamiento de acta circunstanciada	42
1.2.10.	Sujeción a las leyes respectivas	42
1.3.	REQUISITOS DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS CONFORME A LOS CÓDIGOS FISCALES DE LA FEDERACIÓN, ANTERIORES Y VIGENTE	43
1.3.1.	Ley de Justicia Fiscal de 1937	43
1.3.2.	Código Fiscal de la Federación de 1938	45
1.3.3.	Código Fiscal de la Federación de 1967	48
1.3.4.	Código Fiscal de la Federación de 1982	53
1.4.	REGLAS DE DESARROLLO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS	69
1.5.	TIPOS DE ACTAS QUE PUEDEN ELABORARSE EN EL DESARROLLO DE UNA VISITA DOMICILIARIA	111
1.5.1.	Actas Parciales	113
1.5.2.	Acta Final	113
1.5.3.	Actas Complementarias	113
1.6.	LA LIQUIDACIÓN Y SUS CONSECUENCIAS	114

CAPÍTULO SEGUNDO

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE LOS ACUERDOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

SUMARIO	132
2.1. PRÓLOGO	133
2.2. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS .	135
2.3. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL ...	144
2.4. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL DISTRITO FEDERAL	158
2.5. LEY DE COORDINACIÓN FISCAL	161
2.6. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1989-1994	169
2.7. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1995-2000	179

CAPÍTULO TERCERO

ANÁLISIS DEL ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

SUMARIO	188
3.1. PRÓLOGO	189
3.2. ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN FISCAL FEDERAL, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL EL DÍA 5 DE ENERO DE 1990.	195
3.2.1 Aspectos Generales	195
3.2.2 Consideraciones del Acuerdo	207
3.2.3 Disposiciones Generales	210

ÍNDICE GENERAL V

3.2.4.	De la Administración de los Ingresos Federales Coordinados	215
3.2.5.	De la Planeación y Evaluación en la Administración de los Ingresos Federales Coordinados	268
3.2.6.	Del Sistema de Compensación de Fondos y de la Rendición de Cuenta Comprobada	270
3.2.7.	De la vigilancia y cumplimiento del Acuerdo	270
3.2.8.	Transitorios	271
3.3.	ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL. PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL DÍA 23 DE MAYO DE 1997.	272
3.3.1.	Considerando	274
3.3.2.	De las Disposiciones Generales	283
3.3.3.	De las Facultades y Obligaciones	284
3.3.4.	De los Incentivos Económicos	289
3.3.5.	Del Sistema de Compensación de Fondos y de la Rendición de Cuenta Mensual Comprobada de Ingresos Coordinados	290
3.3.6.	De las Facultades Reservadas a la Secretaría	290
3.3.7.	Del Cumplimiento, Vigencia y Terminación del Acuerdo	291
3.3.8.	Transitorios	291

CAPÍTULO CUARTO

ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN E INAPLICACIÓN DEL ACUERDO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL, SUSCRITO POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

SUMARIO	292
4.1. PRÓLOGO	293
4.2. RESPECTO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS	295
4.3. RESPECTO DE LAS LIQUIDACIONES DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS	304
4.4. RESPECTO DE LAS QUERELLAS POR DEFRAUDACIÓN FISCAL	306
4.5. MEDIOS DE DEFENSA	312
4.5.1 Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación	314
4.5.2. Juicio de Amparo	346

CAPÍTULO QUINTO

CONCLUSIONES.

5.1. CONCLUSIONES	354
-------------------------	-----

R E F E R E N C I A S

APÉNDICE 1	362
APÉNDICE 2	374
BIBLIOGRAFIA GENERAL	395
LEGISLACIÓN	403
HEMEROGRAFÍA	407
DICCIONARIOS Y ENCICLOPEDIAS	409
ABREVIATURAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN	410

I N T R O D U C C I Ó N .

Sin lugar a duda, un tema de actualidad lo constituye la "Coordinación Fiscal",¹ misma que se regula en la "Ley de Coordinación Fiscal", ordenamiento jurídico que encuentra su fundamento constitucional dentro del artículo 73 fracción XXIX, al preveer lo siguiente:

"ARTICULO 73.- El Congreso tiene facultad:

XXIX.- Para establecer contribuciones.

Las Entidades Federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la LEY SECUNDARIA FEDERAL determine ...".

¹ *"Entendiéndose ésta como la participación proporcional que por disposición de la Constitución y de la Ley, se otorga a las Entidades Federativas en el rendimiento de un tributo federal en cuya recaudación y administración han intervenido por autorización expresa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".*

ARRIOJA Vizcaino, Adolfo. Derecho Fiscal, 9a. ed. 1994, México, D. F., Ed. Themis, pág. 145.

Desde este contexto legal se hace presente la "Ley de Coordinación Fiscal", ordenamiento jurídico que tiene por objeto:

- * Coordinar el Sistema Fiscal de la Federación en los Estados, Municipios y Distrito Federal;*
- * Establecer la participación que corresponda a las Haciendas Públicas en los Ingresos Federales;*
- * Distribuir entre ellas dichas participaciones;*
- * Fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales;*
- * Constituir los organismos en materia de Coordinación Fiscal, y*
- * Dar las bases de su organización y funcionamiento.*

A partir de estos objetivos que encuentran su fundamento dentro del artículo 1º, se prevee un capítulo respecto de la Colaboración Administrativa entre las entidades y la federación, el cual se integra de tres preceptos jurídicos: 13, 14 y 15; trilogía de numerales que constituyen la base para el presente trabajo de investigación.

En ellos se prevee la colaboración administrativa al enfatizar lo siguiente:

*"El Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Gobiernos de los Estados que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderán las funciones de registro federal de contribuyente, recaudación, **FISCALIZACIÓN** y administración que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades o de los municipios cuando así se pacte expresamente".*

"En el convenio a que se refiere este artículo se especificará los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas".

"El Ejecutivo Federal, mediante acuerdo, coordinará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal, en las materias a que este precepto se refieran. Las facultades que se otorguen al Departamento del Distrito Federal serán ejercidas por las autoridades fiscales del mismo".

Atento a la letra de los preceptos que se citan, el Ejecutivo Federal emitió el "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", mismo que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de mayo de este año y que dejó sin efectos al "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", de conformidad con el artículo PRIMERO TRANSITORIO, que a la letra dice:

"PRIMERO.- Este acuerdo se publicará en la Gaceta Oficial del Distrito Federal y en el Diario Oficial de la Federación y entrará en vigor al día siguiente de su publicación en este último, fecha en que queda sin efecto el "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1990 y modificado por los acuerdos publicados en dicho órgano oficial el 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994".

Este último "ACUERDO" constituyó en un primer momento el objetivo del presente trabajo; cuando se empezó a elaborar se encontraba vigente el "ACUERDO" publicado el 5 de enero y modificado en diversas ocasiones. Sin embargo, la emisión del "ACUERDO" publicado en el Órgano del Gobierno Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos el día 23 de mayo de este año, cambió el contenido de esta investigación, convirtiéndose a partir de ese momento la parte medular el "ACUERDO" vigente.

Cabe aclarar, que el análisis que se elaboró al "ACUERDO" quedó sin efectos no se eliminó de esta investigación, se consideró conveniente dejar plasmado el análisis ya elaborado.

Sin lugar a duda el "NUEVO ACUERDO" sufrió un trastocamiento por el legislador. No obstante ello, el mencionado cuerpo normativo incurre nuevamente en aspectos que pudieron haber sido subsanados; lamentablemente no sucedió así, por lo que varias de las críticas efectuadas al "ACUERDO" que queda sin efectos subsisten; esto no implica la omisión de un nuevo análisis para el ordenamiento jurídico vigente; no hacerlo, sería tanto como estar fuera del marco jurídico que nos rige.

Desde esta tesitura, la presente investigación se integra de un quinteto de capítulos. Al inicio de cada uno de ellos, con excepción del quinto, que constituye el de "CONCLUSIONES", se presenta un prólogo con la finalidad de ubicar al lector respecto del contenido de cada capítulo.

Así, el **CAPITULO PRIMERO**, aborda el tema de las "Facultades de Comprobación de las Autoridades Fiscales". Quizás, al lector le surge una interrogante ¿Porqué se dió inicio con este tipo de facultades y no con el "ACUERDO"? La respuesta es sencilla, según quedó establecido en líneas anteriores, la Ley de Coordinación Fiscal en sus numerales 13, 14 y 15 "... el Ejecutivo Federal, mediante "ACUERDO", coordinará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal en las materias a que este precepto se refiere".

Este precepto prevee que se podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprende las funciones de Registro Federal al Contribuyente, recaudación, **FISCALIZACIÓN** y administración

En este contexto legal, la **FISCALIZACIÓN** es lo que equivale a las "Facultades de Comprobación", mismas que se pueden llevar a efecto a través de las llamadas visitas domiciliarias, compulsas a terceros, revisiones, por citar algunas; por esta razón, el primer capítulo aborda en forma extensa a la "**VISITA DOMICILIARIA**", entendida ésta como un acto de fiscalización.

Esta figura multifacética como la denominan los tratadistas Rodolfo Cartas de Sosa y Graciela Ayala Vallejo en su obra intitulada *Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal*; se analiza a partir de su marco constitucional para continuar con su escrutamiento en el Código Fiscal de la Federación vigente. ²

² Sobre este punto de las visitas domiciliarias, cabe señalar que el miércoles 30 de abril de 1997, la Corte Suprema de Justicia emitió una resolución declarando la inconstitucionalidad del segundo párrafo fracción II de la rúbrica 44 del Código Tributario, en virtud de que contravienen el principio de respeto al domicilio de las personas. Dicho aspecto fue relevante para el contenido de éste primer capítulo.

Asimismo, se presenta un examen desde la Ley de Justicia Fiscal de 1937 hasta el Código Fiscal de 1982, -pasando por el primer Código Fiscal de la Federación que rigió en nuestro país y que es el de 1938 y el de 1967-, a fin de encontrar regulada a la visita domiciliaria.

El CAPÍTULO SEGUNDO por su parte, recoge las disposiciones jurídicas donde encuentran su cimiento éste tipo de "ACUERDOS" de colaboración, iniciando nuevamente por nuestra Carta Magna.

Respecto al principio de supremacía contemplado en el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se continúa con el escrutamiento de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Ley de Coordinación Fiscal, Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994. Sin embargo, con el nuevo "ACUERDO" tuvo que añadirse para el caso que nos ocupa, la Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal que sustituyó a la Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal y el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 que sustituye al P.N.D. 1989-1994.

Plasmado el marco legal del "ACUERDO" objeto de estudio, se presenta un TERCER CAPÍTULO en el que se incluye tanto el análisis del "ACUERDO" que queda sin efectos como del "ACUERDO" vigente. Este capítulo, constituye el eslabón para el siguiente capítulo a presentar; en virtud de las premisas que se formulan y que permiten una exégesis jurídica al presentar el "ACUERDO" desde el lado práctico y real que presenta dicha disposición jurídica dentro del ámbito de derecho que nos rige.

CAPÍTULO PRIMERO

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES

SUMARIO: 1.1. PRÓLOGO. 1.2. LA VISITA DOMICILIARIA Y SU MARCO CONSTITUCIONAL. 1.2.1. MANDAMIENTO ESCRITO. 1.2.2. AUTORIDAD COMPETENTE. 1.2.3. FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN. 1.2.4. EL O LOS DESTINATARIOS DE LA ORDEN DE VISITA. 1.2.5. EL O LOS LUGARES QUE HAN DE INSPECCIONARSE. 1.2.6. EL OBJETO DE LA VISITA. 1.2.7. EXHIBICIÓN DE LIBROS Y PAPELES. 1.2.8. DESIGNACIÓN DE TESTIGOS. 1.2.9. LEVANTAMIENTO DE ACTA CIRCUNSTANCIADA. 1.2.10. SUJECION A LAS LEYES RESPECTIVAS. 1.3. REQUISITOS DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS CONFORME A LOS CÓDIGOS FISCALES DE LA FEDERACIÓN ANTERIORES Y VIGENTE. 1.3.1. LEY DE JUSTICIA FISCAL DE 1937. 1.3.2. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1938. 1.3.3. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967. 1.3.4. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1982. 1.4. REGLAS DE DESARROLLO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS. 1.5. TIPOS DE ACTAS QUE PUEDEN ELABORARSE EN EL DESARROLLO DE UNA VISITA DOMICILIARIA. 1.5.1. ACTAS PARCIALES. 1.5.2. ACTA FINAL. 1.5.3. ACTAS COMPLEMENTARIAS. 1.6. LA LIQUIDACIÓN Y SUS CONSECUENCIAS.

1.1. PRÓLOGO

Dentro de la denominada "Fase Oficiosa del Procedimiento Fiscal" podemos visualizar a las Facultades de Comprobación de las Autoridades Fiscales, en razón de que dicha "Fase Oficiosa" puede iniciarse por:

- a) El cumplimiento de las obligaciones fiscales formales;*
- b) El cumplimiento de la obligación fiscal sustantiva;*
- c) La formulación de alguna instancia del particular, o*
- d) El ejercicio de las Facultades de Comprobación de las Autoridades Fiscales.*

Este tipo de facultades que señalamos en el inciso d), encuentra su fundamento jurídico en una trilogía de ordenamientos: Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Código Fiscal de la Federación.

De acuerdo a la letra del artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, "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". En este contexto, el artículo 18 prevé: "... el Presidente de la República expedirá el Reglamento Interior de cada una de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos en el que se determinarán las atribuciones de sus unidades."

Con fundamento en éstas dos disposiciones, se señala en el artículo 40 fracciones I y V del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que compete a la Dirección General Adjunta de Revisión Fiscal de esa Secretaría, en términos generales: ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, vigilancia y verificaciones así como todos 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. Asimismo, determinar los impuestos y sus accesorios de carácter Federal, así como determinar en cantidad líquida el monto correspondiente que resulte a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios, en los casos en que ejerza sus facultades de

comprobación. Este poder o atribución que ejerce la Secretaría de Hacienda por conducto de la Dirección General Adjunta de Revisión Fiscal, es lo que se llama **FACULTADES DE COMPROBACIÓN.**

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación vigente, dentro de su artículo 42 prevé el objeto que se persigue al ejercitar las **Facultades de Comprobación** por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y que se traduce en lo siguiente:

- a) Comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso,
- b) Determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.
- c) Comprobar la comisión de delitos fiscales, y
- d) Proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Asimismo, el citado numeral también señala las Facultades de Comprobación que puede practicar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, facultades que se encuentran señaladas en el cuadro sinoptico que presentamos dentro de la parte final del presente prólogo.

Ahora bien, por lo que respecta a su ámbito doctrinal, cabe destacar el contenido del artículo intitulado "**Facultades de Comprobación en el Código Fiscal de la Federación**", elaborado por el tratadista **Javier Moreno Padilla**, que en su parte conducente escribe:

"Dentro de nuestro esquema legal fiscal el nuevo código (se está refiriendo al Código Fiscal de la Federación de 1982) es el primero que utiliza en forma autónoma la descripción de las Facultades de Comprobación, con objeto de sistematizar las mismas. La clasificación que de estas facultades se puede desprender es como sigue:

- a) Revisión de declaración
- b) Comparecencia
- c) VISITA DOMICILIARIA
- d) Compulsa
- e) Revisión de dictámenes de Contador Público.
- f) Avalúo y revisión fiscal de mercancías y documentos."

"Estas facultades también se han llamado fiscalización, por Rogelio Martínez Vera y Sergio Francisco de la Garza, el primero las define "como la acción llevada a cabo por los agentes del fisco o sus auxiliares por medio de la cual se verificará si los sujetos pasivos o terceros vinculados a la relación jurídico-fiscal, han cumplido con las obligaciones que imponen las normas legales correspondientes" (Op. Cit. p. 36); el

segundo las define "como la acción de analizar y presentar ante las autoridades hacendarias la conducta de los sujetos pasivos de los impuestos, a través del empleo de diversos métodos de comprobación tales como auditorías, inspecciones, verificaciones, intervenciones y control, con el fin de asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de estos causantes y terceras personas relacionadas con ellos" (Derecho Financiero Mexicano-Pág. 700)."¹

De estas dos vertientes, Moreno Padilla concluye lo siguiente:

"Consideramos que es más acorde este último término porque no entraña solamente una inferencia en la esfera de acción de los particulares, sino especialmente una constatación y legitimación que inclusive está acorde a lo que señala el artículo 42 del eminente Código Fiscal de la Federación, por tanto por las razones que se han reiterado, juzgamos que es más adecuado denominar a estas facultades con el nombre de comprobación."²

Asimismo, señala que las Facultades de Comprobación forman parte del procedimiento administrativo tributario, al enfatizar lo siguiente:

"Las Facultades de Comprobación forman parte del procedimiento administrativo tributario que también se conoce como Derecho Tributario Formal, donde se regulan los cauces para que se defina el gravamen y donde participan las autoridades fiscales y los contribuyentes en funciones conjuntas para alcanzar la única finalidad: definir la situación jurídico tributaria de los particulares, dentro del marco del exacto cumplimiento de la norma."

"El procedimiento administrativo tributario también pretende identificar en forma clara y adecuada los elementos del hecho generador realizados por un contribuyente, de esta manera el referido procedimiento se divide en diversas fases indispensables para alcanzar esta constatación."

1. ACTOS DE INICIACIÓN O PRELIMINARES.- Estos actos constituyen el análisis indispensable donde se recogen todos los antecedentes del hecho generador hasta concluir normalmente en un acto de aportación de informes del

¹ MORENO Padilla, Javier. *Facultades de Comprobación en el Código Fiscal de la Federación*, Memoria del VII Congreso Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal. Revista de la Facultad de Derecho. Primer Número Extraordinario. Publicación de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma del Estado de México. Unidad Coactepac de la Ciudad Universitaria, Toluca, México, 1982, págs 295 y 296.

² Ídem, pág. 296.

particular a la administración fiscal llamado "declaración"; excepcionalmente esta fase preliminar la realizan las autoridades, cuando el gravamen se califica por ellas, en cuyo caso los particulares son coadyuvantes.

2. ACTOS DE COMPROBACIÓN.- La fase comprobatoria, como su nombre lo indica es el verdadero sistema de legitimar los elementos que los contribuyentes tomaron en cuenta en relación con el presupuesto legal. El aspecto toral de esta fase se presenta en la verificación de todos los elementos que conforman la base del tributo, toda vez que la autoridad administrativa deberá revisar los mecanismos necesarios para alcanzar el parámetro legal dentro de una situación concreta y determinada así como su referencia a la cuota del tributo.

3. ACTOS DE LIQUIDACIÓN.- La liquidación consiste en la cuantificación de la obligación fiscal, para que adquiera la característica de crédito fiscal, el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación de 1967 aclara el concepto anterior; en tanto que el artículo 4o. del inminente Código (1982) no hace la distinción anotada sino da por sentado que los créditos fiscales son los que tienen (sic) derecho a percibir el Estado con motivo impositivo y se desprende que esto se presenta cuando existe determinación en numerario de la obligación fiscal.

La fase de la comprobación constituye el "accertamento" y la misma es la cuantificación y medida del hecho generador.

4. ACTOS DE SANCIÓN.- La administración pública tiene las facultades de castigar las violaciones cometidas a las normas legales desde un punto de vista represivo, ya que como señala Margarita Lomelí Cerezo, el concepto sancionador en sentido estricto no persigue un fin de restitución o satisfacción el interés protegido por la norma (Derecho Fiscal Represivo - Pág. 18).

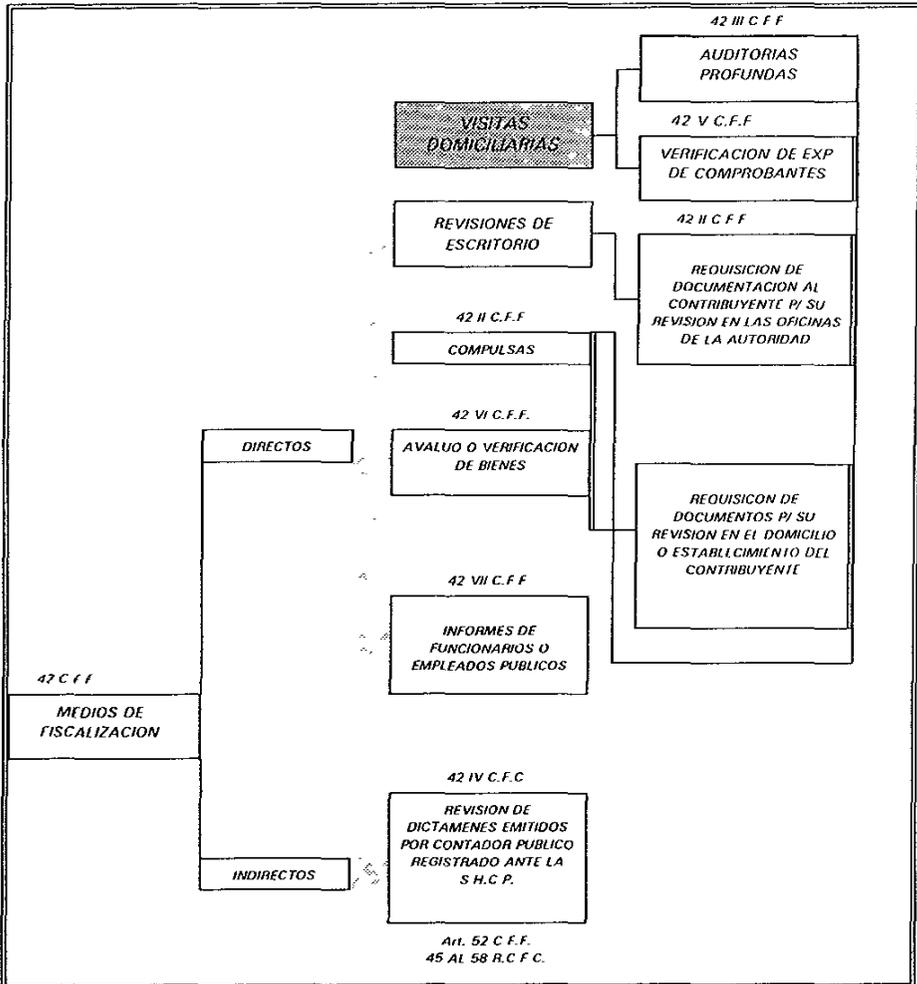
5. ACTOS DE EJECUCIÓN FORSOZA.- Cuando la autoridad desarrolla una serie de actos que tienden al cumplimiento de la norma, se desarrolla el procedimiento de ejecución a través de la exigencia de la autoridad para el pago de los créditos fiscales, que no hayan sido oportunamente solventados.

6. ACTOS DE REVISIÓN.- Cuando existe la posibilidad de rectificar un acto de la autoridad se desarrolla un procedimiento de revisión y si se trata de corregir una actividad comprobatoria, la revisión tiene la figura de instancia de aclaración. En los casos de que exista un acto definitivo de autoridad, la citada revisión se presenta como impugnación."³

En este orden de ideas y plasmado el marco jurídico-doctrinal de las Facultades de Comprobación, es menester presentar su clasificación, el cuadro que a continuación se presenta, la señala:

³ *Ibidem*, pág. 290, 291, 292 y 293

CLASIFICACION DE LOS MEDIOS DE FISCALIZACION



De la serie de facultades de comprobación que regula nuestra legislación y que esbozamos en el cuadro anterior, únicamente se analiza la visita domiciliaria, en virtud de que constituye una de las facultades más trascendentes de verificación que existen para las autoridades hacendarias, por considerar que la autoridad va a percatarse *in-situ* del procedimiento de las obligaciones legales. Además de la íntima relación que guarda esta Facultad de Comprobación con los puntos **SEGUNDO, SÉPTIMO y DÉCIMO TERCERO del ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL**, disposición jurídica que constituye la piedra angular de la presente investigación.

Desde esta perspectiva, la **VISITA DOMICILIARIA** es analizada a lo largo de este primer capítulo. Iniciamos con el ordenamiento jurídico supremo de nuestro país, indudablemente "La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos", al analizar el párrafo noveno del artículo 16 que a su letra dice:

"La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."⁴

⁴ "Este precepto no existía en el artículo 16 de la Constitución de 1857. El Proyecto de Constitución de Don Venustiano Carranza lo propuso, pero el texto se refería solamente a las visitas que tuvieran por objeto cerciorarse de que se habían cumplido las disposiciones fiscales. El dictamen de la Comisión respectiva presentado en la sesión del Congreso Constituyente celebrada el 20 de diciembre de 1916, propuso el siguiente texto

"La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía. También podrá la misma autoridad exigir la exhibición de libros y papeles, para comprobar que se han cumplido las disposiciones fiscales."

"Según la misma Comisión el precepto del proyecto no prohibía con toda claridad la práctica de cateos por las autoridades administrativas, por lo que se propuso el cambio de redacción en el sentido antes indicado. Después de varios debates enderezados principalmente contra otras partes del artículo 16 fue aprobado en la sesión del 13 de enero de 1917, agregando que las visitas deben sujetarse a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos, quedando en la forma actualmente en vigor." El Congreso Constituyente de 1916 y 1917, por L. Melgarejo Randolf y J. Fernández Rojas. México, 1917, págs. 296, 474 y 648. Citado por LOMELÍ Cerezo, Margarita. El Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal, 1ª edición 1961, Ld. Compañía Editorial Continental, S.A., págs. 122 y 123

Esta parte del numeral que acabamos de transcribir constituye el cimiento de la práctica de este tipo de visitas, por lo que se analizan las diez formalidades que contemplan en su letra; los párrafos primero, octavo y noveno del mismo precepto, apartados que se interrelacionan cuando se aborda el tema de la visita domiciliaria.

Desde esta directriz, posteriormente se ubica a la VISITA DOMICILIARIA dentro del Código Fiscal de la Federación de 1982, efectuando un estudio previo a la normatividad jurídica que estuvo vigente antes de la entrada en vigor de este cuerpo legal, refiriéndonos a:

- a) La Ley de Justicia Fiscal de 1937;*
- b) El Código Fiscal de la Federación de 1938, (primer Código Fiscal que rigió en nuestro país);*
- c) El Código Fiscal de la Federación de 1967 y, finalmente*
- d) El Código Fiscal de la Federación de 1982, (compilación legal vigente con sus respectivas reformas).*

Al abordar el Código de 1982, se analizan las formalidades que debe revestir la VISITA DOMICILIARIA, requisitos que deberá (n) cumplir la (s) autoridad (es) hacendaria (s) para que su actuación se reputa como válida. En este mismo orden, se detallan las reglas que marca nuestra legislación para la práctica de este tipo de visitas domiciliarias, paso seguido, examinamos los diversos tipos de actas que pueden elaborarse en el desarrollo de una visita domiciliaria, destacando el valor probatorio de estos documentos, y para concluir, abordamos el tema de la liquidación, como una fase posterior al desarrollo de la visita domiciliaria, pero que indudablemente constituye parte de la misma.

Cabe anunciar que para ofrecer una mejor exposición sobre los puntos que conforman este capítulo primero; en todos los temas se presentan tesis jurisprudenciales y jurisprudencia, en su caso; además de acompañar cada tema con cuadros sinópticos, a fin de visualizar los aspectos trascendentales que se aprecian en ambos puntos; un ejemplo de ello, es el primer cuadro que integra este primer prólogo.

1.2. LA VISITA DOMICILIARIA Y SU MARCO CONSTITUCIONAL

Dentro de la gama de garantías individuales que consagra la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentra una prerrogativa de importante trascendencia: El artículo 16 constitucional.

*Su texto es amplio, pero el contenido aún mayor. Cada una de sus partes implica diferente protección para el gobernado; por tal motivo, está considerado como uno de los numerales más relevantes para el individuo, su esfera de derecho integrada por los bienes jurídicos: **persona, domicilio, papeles y posesiones**, se encuentra plenamente amparada por la diversidad de garantías que lo integran.*

*Garantías como las de **seguridad jurídica, legalidad y libertad**, se ven inmersas en preponderante precepto, y dentro de este conjunto de derechos subjetivos públicos, se ubica un acto jurídico complejo: **La Visita Domiciliaria**, rubro a desarrollar en el presente capítulo.*

*El tema de la **Visita Domiciliaria** es inmenso, lo que provoca analizarlo desde dos dimensiones: **jurídico y doctrinal**. Desde la perspectiva jurídica, hay que examinar tanto las formalidades que la **Constitución Política** prevé para la práctica de las visitas domiciliarias, como las que señalan las leyes respectivas, concretamente, el **Código Fiscal de la Federación** y, por lo que hace al ámbito doctrinal, la visita domiciliaria es una figura jurídica multifacética, digna de analizar en su integridad.*

*Esbozado lo anterior, el ámbito jurídico es el primero en escrutarse. Las formalidades que prevén ambos ordenamientos resultan relevantes. Sin embargo, es preciso respetar el principio de supremacía contemplado en el artículo 133 de nuestra Carta Magna, el cual dispone que la **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos** es la **Ley Suprema de la Federación**. En este contexto, el **Código Supremo de nuestro país** es el primero en analizarse y por tanto, el artículo 16, a su letra dice:*

"Artículo 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia, acusación o querrela de un hecho determinado que la ley señale como delito, sancionando cuando menos con pena privativa de libertad y que existan datos que acrediten los elementos que integran el tipo penal y la probable responsabilidad del indiciado.

La autoridad que ejecute una orden judicial de aprehensión, deberá poner al inculpado a disposición del juez, sin dilación alguna y bajo su más estricta responsabilidad. La contravención a lo anterior será sancionada por la ley penal.

En los casos de delito flagrante, cualquier persona puede detener al indiciado poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad inmediata y ésta, con la misma prontitud, a la del ministerio público.

Sólo en casos urgentes, cuando se trate de delito grave así calificado por la ley y ante el riesgo fundado de que el indiciado pueda sustraerse a la acción de la justicia, siempre y cuando no se pueda ocurrir ante la autoridad judicial por razón de hora, lugar o circunstancia, el ministerio público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar su detención, fundando y expresando los indicios que motiven su proceder.

En caso de urgencia o flagrancia, el juez que reciba la consignación del detenido deberá inmediatamente ratificar la detención o decretar la libertad con las reservas de ley.

Ningún indiciado podrá ser retenido por el ministerio público por más de cuarenta y ocho horas, plazo en que deberá ordenarse su libertad o ponérsele a disposición de la autoridad judicial; este plazo podrá duplicarse en aquellos casos que la ley prevea como delincuencia organizada. Todo abuso a lo anteriormente dispuesto será sancionado por la ley penal.

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

La correspondencia que bajo cubierta circule por las estafetas, estará libre de todo registro, y su violación será penada por la ley.

En tiempo de paz ningún miembro del Ejército podrá alojarse en casa particular contra la voluntad del dueño, ni imponer prestación alguna. En tiempo de guerra los militares podrán exigir alojamiento, bagajes, alimentos y otras prestaciones en los términos que establezca la ley marcial correspondiente."

Transcrito el contenido del artículo 16 constitucional, podemos percatarnos que su texto es amplio, líneas anteriores lo confirman. Sin embargo, la esencia que entraña, supera a la amplitud del texto, al grado que el Doctor Ignacio Burgoa Orihuela, expresa en su obra "Las Garantías Individuales" que el artículo 16 del Código Supremo es uno de los preceptos que "imparten mayor protección a cualquier gobernado, por ello sin hipérbole se puede afirmar que el alcance ampliamente protector del artículo 16 constitucional difícilmente se descubre en ningún sistema o régimen jurídico extranjero, a tal punto, que no es dable aseverar que en ningún otro país el gobernado encuentra su esfera de derecho tan liberadamente preservada como en México, cuyo orden jurídico total, desde la Ley Suprema hasta el más minucioso Reglamento Administrativo, registra su más eficaz tutela en las disposiciones implicadas en dicho precepto."⁵

Como lo afirma el jurista Ignacio Burgoa Orihuela, "es uno de los preceptos que imparten mayor protección a cualquier gobernado", pero para el caso que nos ocupa, una trilogía de párrafos es suficiente para escrutar "la visita domiciliaria desde su ámbito constitucional."

Empezando por el primer párrafo, observamos que líneas iniciales del artículo 16 constitucional destacan la existencia de los actos de molestia, dentro de los cuales se ubica a la visita domiciliaria, pero su regulación no termina aquí, sino que apenas inicia, para continuar en los párrafos octavo y noveno.

El primer párrafo que acabamos de mencionar, limita la actividad del poder público, prohibiendo en forma absoluta ocasionar molestias a los particulares si no es mediante la emisión de un mandamiento escrito que emita una autoridad competente y al mismo tiempo funde y motive la causa legal del procedimiento. Observemos:

⁵ BURGOA Orihuela, Ignacio. LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES, 24ª edición, 1990, Editorial Porrúa, S.A., México, D.F., pág.589.

"Artículo 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento."

En tanto, el contenido del párrafo octavo, precisa las formalidades a las que se deberá sujetar toda orden de cateo:

"En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia."

Y por último, el noveno párrafo, mismo que guarda estrecha relación con el párrafo octavo, al precisar lo siguiente:

"La autoridad administrativa podrá practicar VISITAS DOMICILIARIAS únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

En este último renglón, se perfila la obligatoriedad de apegarse a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos, por lo que será necesario retomar lo previsto en el párrafo octavo, dentro del cual se señalan las formalidades a que se deberá sujetar toda orden de cateo.

Al respecto, cabe aclarar que si bien es cierto que la visita domiciliaria deberá sujetarse a las formalidades establecidas para los cateos, también lo es, que existen marcadas diferencias entre una orden de cateo y una visita domiciliaria. Ambas actos jurídicos tienen objetivos diferentes. El cuadro comparativo que a continuación se presenta, delimita los campos de acción de ambos actos jurídicos.

S E M E J A N Z A S Y D I F E R E N C I A S

ORDEN DE CATEO	VISITA DOMICILIARIA
EL CATEO TIENE POR FINALIDAD INSPECCIONAR ALGÚN LUGAR, APREHENDER A ALGUNA PERSONA O BUSCAR ALGÚN OBJETO, DEBIENDO LA ORDEN RESPECTIVA PRECISAR EL SUJETO Y LA MATERIA DEL CATEO.	LA VISITA DOMICILIARIA ES UNA DILIGENCIA QUE PERSIGUE ÚNICAMENTE EL CERCORAMIENTO DE QUE "SE HAN CUMPLIDO LOS REGLAMENTOS SANITARIOS Y DE POLICÍA". ADEMÁS DE EXIGIR "LA EXHIBICIÓN DE LOS LIBROS Y PAPELES INDISPENSABLES PARA COMPROBAR QUE SE HAN ACATADO LAS DISPOSICIONES FISCALES".
LA ORDEN DE CATEO ES EXPEDIDA POR UN JUEZ O TRIBUNAL .	LA VISITA DOMICILIARIA ES EMITIDA POR AUTORIDAD ADMINISTRATIVA.
LA ORDEN DE CATEO HABILITA A LA AUTORIDAD A INSPECCIONAR UN LUGAR DETERMINADO, APRENDER A ALGUNA PERSONA O BUSCAR ALGÚN OBJETO.	LA VISITA DOMICILIARIA ÚNICAMENTE TIENDE A QUE EL VISITADO (PERSONA FÍSICA O MORAL) EXHIBA, ES DECIR, MUESTRE, AL VISITADOR "LIBROS Y PAPELES".
LA ORDEN DE CATEO, FACULTA A LA AUTORIDAD PARA BUSCAR OBJETOS EN EL DOMICILIO CATEADO O HA APRENDER A ALGUNA PERSONA DETERMINADA.	LA ORDEN DE VISITA, QUE SIEMPRE DEBE SER ESCRITA Y ESTAR DIRIGIDA AL VISITADO, NO PUEDE DECRETAR LA EXHIBICIÓN DE DOCUMENTOS DE CUALQUIER ÍNDOLE QUE NO SE RELACIONEN INDISPENSABLEMENTE CON EL OBJETO CONSTITUCIONAL DE DICHA DILIGENCIA, SIN QUE TAMPOCO PUEDA DETERMINAR LA CLAUSURA DE ARCHIVOS, MUEBLES, ESCRITORIOS, ETC., QUE SE UBIQUEN EN EL LUGAR VISITADO
AL EFECTUARSE LO ANTERIOR, SE DEBERÁ LEVANTAR ACTA CIRCUNSTANCIADA EN PRESENCIA DE DOS TESTIGOS PROPUESTOS POR EL OCUPANTE DEL LUGAR CATEADO O EN SU NEGATIVA, EL DERECHO DE NOMBRAR A LOS TESTIGOS PASARA A LA AUTORIDAD JUDICIAL QUE PRACTIQUE EL CATEO.	LA ORDEN DE VISITA NO DEBE CONTENER NINGÚN DESPACHO DE SECUESTRO O EMBARGO NI DE "CONGELACIÓN" O ASEGURAMIENTO DE CUENTAS, INVERSIONES O DEPÓSITOS BANCARIOS O DE OTRA NATURALEZA. EL VISITADOR DEBE CONTRAERSE A INSPECCIONAR LOS PAPELES Y LIBROS QUE REVISE EN EL LUGAR DE QUE SE TRATE, SIN PODER SUSTRAEERLOS DE ESTE, LEVANTANDO UN ACTA CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA RESPECTIVA EN LA QUE TIENE DERECHO A INTERVENIR EL VISITADO.
LA ACTA CIRCUNSTANCIADA DEBE SER FIRMADA POR DOS TESTIGOS PROPUESTOS POR EL OCUPANTE DEL LUGAR CATEADO, EN CASO DE AUSENCIA O NEGATIVA, EL NOMBRAMIENTO SERÁ POR PARTE DE LA AUTORIDAD JUDICIAL.	DICHA ACTA DEBE SER FIRMADA POR DOS TESTIGOS QUE EL VISITADO PROPONGA Y EN CASO DE AUSENCIA O NEGATIVA DE ESTE, SU NOMBRAMIENTO DE HACERLO EL VISITADOR.
CON APOYO EN LA MENCIONADA ACTA, LA AUTORIDAD JUDICIAL, EMITIRÁ LA RESOLUCIÓN QUE EN DERECHO PROCEDA.	CON APOYO DE LA MENCIONADA ACTA, LA AUTORIDAD FISCAL COMPETENTE PUEDE TOMAR LA DECISIÓN QUE CORRESPONDA AL VISITADO DICTANDO LA RESOLUCIÓN CORRESPONDIENTE QUE DEBE CONTENERSE EN UN MANDAMIENTO ESCRITO QUE SE LE DIRIJA Y EN QUE SE INVOQUEN LOS PRECEPTOS LEGALES QUE FUNDEN DICHA DECISIÓN.

Establecidas las diferencias y determinado el campo en que actúan tanto la visita domiciliaria como el cateo, podemos afirmar que una visita domiciliaria no es una orden de cateo y una orden de cateo no es una visita domiciliaria; cada una de estas figuras jurídicas opera dentro de su ámbito jurídico, por tal motivo, tendrán que adecuarse jurídicamente a su finalidad.

Conforme a lo anterior, se concluye que tres puntos resultan imprescindibles para la práctica de una visita domiciliaria: primero, como acto de molestia deberá de respetar las garantías de legalidad y seguridad jurídica, apegándose a las formalidades establecidas en la primera parte de citado numeral; segundo, como acto jurídico, denominado "Visita Domiciliaria", tendrá que revestir las formalidades previstas para los cateos y, tercero, deberá apegarse a las formalidades previstas por el Código Fiscal de la Federación, ordenamiento aplicable para el caso que nos ocupa.

Antes de presentar el Cuadro relativo a las Formalidades Constitucionales de las Visitas Domiciliares, es indispensable precisar que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, requiere de una reforma en el aspecto de la visita domiciliaria. En nuestra opinión, la visita domiciliaria es un acto jurídicamente diferente a una orden de cateo, los aspectos que señalamos con antelación, marcan la pauta para la reforma; es urgente que cada uno de éstos actos jurídicos -orden de cateo y visita domiciliaria- constitucionalmente esten delimitados y regulados en párrafos diferentes dentro del artículo 16 constitucional, tomando en cuenta el objetivo que persigue cada una de ellas.

"... de entrada podemos advertir que 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

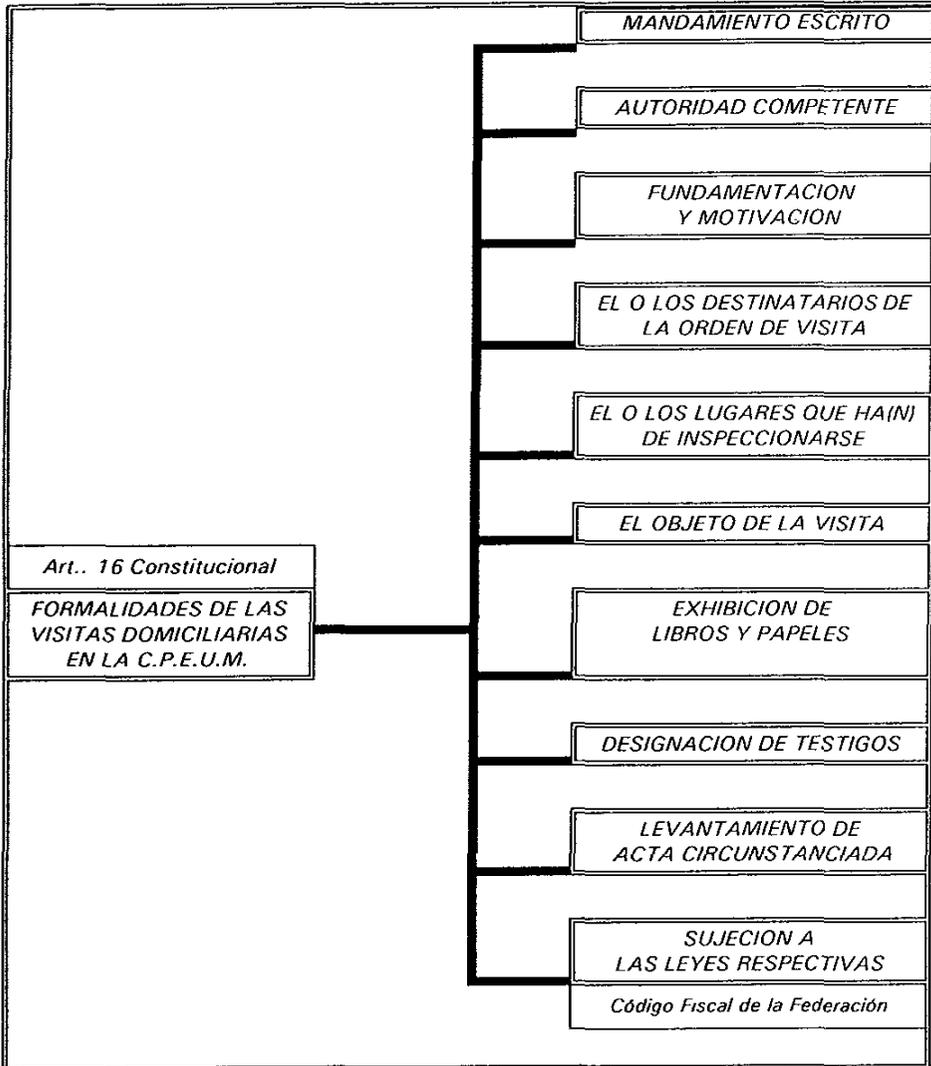
o personas que se buscan y recogerse los objetos materia de delito, el instrumento materia del mismo, libros, papeles y otros objetos que puedan servir para la comprobación del delito o de la responsabilidad del inculcado, la inspección domiciliaria administrativa debe limitarse al examen de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Estas diferencias justifican, en la aplicación a las visitas domiciliarias de las formalidades prescritas para los cateos, la inclusión de algunas matizaciones que permiten coherente la regulación constitucional de éstos con las características esenciales de aquéllas."⁶

Una vez plasmada nuestra opinión y la de los juristas citados, en el sentido de elaborar una adecuada regulación dentro de la Carta Magna de nuestro país respecto de los actos jurídicos que señalamos, es menester sólo abordar uno de ellos, en virtud de la estructura formal de nuestro trabajo: LA VISITA DOMICILIARIA, materia prima del presente capítulo.

El cuadro que a continuación se presenta integra en un todo las formalidades constitucionales que deberá revestir toda orden de visita domiciliaria que pretenda ser válida y surtir plenos efectos jurídicos.

⁶ CARTAS Sosa, Rodolfo y AYALA Vallejo, Graciela. Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal, Colección Ensayos Jurídicos, 1ª edición, 1994, Ed. Themis, México, D.F., págs. 45 y 46.

FORMALIDADES CONSTITUCIONALES DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS



Como se advierte en el cuadro anterior, diez son las formalidades que ordena la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Sin embargo, no son las únicas, pero sí las más importantes, el propio artículo rector de éste acto jurídico señala:

"... la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias ... para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas."

En este entendido, toda visita de inspección que pretenda ser válida y surtir plenos efectos jurídicos, deberá sujetarse en principio, a las formalidades que la Constitución General de la República señala y después, a las que prescribe el Código Fiscal de la Federación. De ahí entonces, que para analizar ésta dualidad de formalidades deben tomarse en cuenta los requisitos que fija el Código Fiscal de la Federación, para ubicar a la visita domiciliaria dentro de la universalidad jurídica que abarca nuestro país.

Por lo que hace a las formalidades constitucionales, tenemos en principio, las que se establecen en el primer párrafo del multicitado artículo 16 constitucional, y que son aplicables a todo acto de molestia y, considerando que la visita domiciliaria es un verdadero acto de molestia, la autoridad gubernamental deberá satisfacer desde el inicio que la orden de visita **conste por escrito**, que sea **emitida por autoridad competente** y este **fundada y motivada**. De ahí entonces que estamos en condiciones de analizar cada una de ellas.

A mayor abundamiento, si el propio párrafo noveno menciona que para la práctica de una visita de ésta índole se tendrán que respetar las formalidades prescritas para los cateos, consecuentemente, por disposición expresa del Constituyente, para la práctica de una orden de cateo la primera formalidad es indudablemente el denominado:

1.2.1. MANDAMIENTO ESCRITO

Materialmente, esta formalidad consiste en la orden escrita emitida por una autoridad administrativa fiscal y solamente una verdadera autoridad fiscal tiene facultades para dictar por sí la referida orden, "... o sea la que está encuadrada a la administración pública centralizada, en razón de su identificación con el Estado, se encuentra investida de poder de exigencia imperativa para examinar en el domicilio de

un particular libros y papeles indispensables para comprobar que se han cumplido con las disposiciones fiscales."⁷

En ésta orden escrita que es emitida por la autoridad fiscal competente se observa exteriorizada su voluntad para efectuar una visita domiciliaria; si la autoridad a que nos referimos, no exterioriza su voluntad en forma escrita, la visita practicada sin mandamiento escrito carece de válidez y eficacia para fundar cargos en contra del particular. Sin embargo, hay que subrayar que en muchas ocasiones, la autoridad administrativa fiscal práctica visitas domiciliarias sin cumplir con este requisito y ésto no significa que la visita no exista. La visita existe, pero viciada.

*No obstante lo anterior, el destacado jurista Dr. Ignacio Burgoa Orihuela, advierte que las visitas domiciliarias no encuadran dentro de los llamados actos de molestia, y por tal motivo no deberán satisfacer el requisito de mandamiento escrito, palabras textuales puntualizan su criterio: "Las visitas domiciliarias a que alude el último párrafo del artículo 16 Constitucional y que equivalen a las inspecciones que puede practicar toda autoridad administrativa para constatar en cada caso concreto la observancia de los reglamentos gubernativos o de los ordenamientos de carácter fiscal no sólo no deben estar precedidas por orden judicial alguna, sino ni siquiera por ningún mandamiento escrito. En efecto, éste implica una garantía formal en los términos de dicho precepto de nuestra Constitución que condiciona, según lo hemos afirmado, todo acto de molestia, o sea, toda afectación o perturbación que experimente un gobernado en los diversos bienes jurídicos que integren su esfera particular (persona, domicilio, papeles, familia y posesiones). Ahora bien, la simple inspección o visita domiciliaria no produce tal fenómeno puesto que su objetivo únicamente consiste en establecer si se cumplen o no las leyes tributarias a los reglamentos gubernativos, sin que por ello y por sí mismas causen agravio o perjuicio alguno al gobernado cuyo negocio sea visitado o inspeccionado."*⁸

*En líneas posteriores la aseveración del tratadista resulta más concreta "... la visita domiciliaria en los términos de las disposiciones conducentes del artículo 16 Constitucional, no es un acto de molestia y, en general, de autoridad, por lo que no debe estar condicionada a las garantías que este precepto consagra en su primera parte."*⁹

⁷ *Idem*, pág. 46.

⁸ *BURGOA Orihuela, Ignacio. Ob. Cit., págs. 627, 628 y 629.*

⁹ *Ibidem*, pág. 630.

Contrariamente a la postura del jurista Ignacio Burgoa, consideramos que la visita domiciliaria es un verdadero acto de molestia, basta remitirnos al propio texto constitucional y analizarlo escrupulosamente, para llegar al hecho de que desde el momento en que el particular tiene que soportar la injerencia de personas extrañas en su espacio de intimidad, implica un claro acto de molestia, el contribuyente ve perturbado su ámbito de privacidad no disfrutando plenamente de ese derecho que tiene como gobernado. En este sentido, toda orden de visita como acto de molestia que es, tendrá que efectuarse a través de una orden escrita.

Desde esta dimensión, el criterio arraigado por el Dr. Burgoa, se torna endeble frente a lo previsto por el propio Código Supremo de nuestro país. La Constitución Política es el punto de partida y a la luz de este ordenamiento jurídico de primer orden, la visita domiciliaria es un auténtico acto de molestia; máxime si agregamos algunos criterios de diversos autores como EDUARDO RUÍZ, CARLOS A. CRUZ MORALES, SERVANDO J. GARZA Y ROGELIO MARTÍNEZ VERA, que se inclinan por colocar a la visita domiciliaria dentro de los llamados "actos de molestia" y, que se citan por los tratadistas RODOLFO CARTAS SOSA y GRACIELA AYALA VALLEJO, en su obra intitulada "Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal".

El primero de los nombrados, EDUARDO RUÍZ, sostiene lo siguiente:

" otra de las condiciones impuestas por el artículo 16 a las autoridades en sus procedimientos es que la orden se consigne por escrito. De esta manera, la autoridad que expide el mandamiento facilita al interesado los medios de exigir la responsabilidad. Y como en la orden debe expresarse el nombre de la persona comisionada para llevarla a cabo, el interesado está en aptitud de cerciorarse de si esa persona es en verdad un agente de autoridad o un individuo privado, a fin de evitar que los particulares usurpen funciones públicas o cometan el delito de allanamiento de morada, casos punibles, conforme a nuestra legislación. "

Con él coincide CARLOS A. CRUZ MORALES, al aseverar de forma por demás incuestionable que:

"La necesidad de que el acto de gobierno se exprese por escrito, nos parece que no necesita explicación, mucho menos justificación; sería imposible concretar, conocer o combatir un acto de poder, si no tenemos sus cabales dimensiones de manera cierta, indubitable por escrito."

En este mismo orden, **SERVANDO J. GARZA** señala:

"La garantía de que el acto revista la forma escrita, se justifica como seguridad en la prueba del mismo para que el particular lo acate, o lo impugne por incorrección jurídica frente a otras garantías constitucionales".

Finalmente, el Lic. **ROGELIO MARTÍNEZ VERA**, concluye en forma amplia:

"a).- Cuando la autoridad practique una visita domiciliaria con el objeto de verificar si una persona ha cumplido con las obligaciones que imponen los ordenamiento (sic) fiscales, el visitado (la persona), debe estar presente casi todo el tiempo que dure la diligencia, a fin de proporcionar a los visitantes los datos, informes, libros y documentos que con apoyo en las facultades legales le sean solicitados, luego, si hay una real afectación o molestia a la persona del gobernado quien, durante todo el tiempo que dure la visita fiscal, él o la persona que designe para que en su representación solviente la diligencia, se verá en muchos aspectos AFECTADO en su deseo o necesidad de desarrollar otras actividades que no sean las de estar al pendiente de los requerimientos de los visitantes.

b).- Si hay una real afectación al domicilio de la persona, pues los visitantes fiscales se apersonan en él, se instalan temporalmente, a veces en forma breve y en ocasiones por un período más largo, produciendo tales actos de molestia, que si por ejemplo se trata de un negocio o empresa mercantil e industrial, las personas que realizan operaciones con el visitado se alejan del lugar por diversas razones, pero que tienen como origen común la presencia de extraños, implica indudablemente un acto de molestia.

c).- También se causan molestias a las posesiones del visitado, que están, como todos los anteriores intereses, constitucionalmente protegidos, porque los visitantes llegan a proceder hasta el sellamiento de equipos, almacenes, bodegas o instalaciones, con el fin de proteger el interés fiscal. En efecto, la fracción IV del artículo 112 del Código Fiscal de la Federación (sic) expresa que "procede el aseguramiento de bienes en la vía administrativa, cuando al momento de realizarse actos de

inspección se descubran negociaciones, vehículos y objetos, cuya tenencia, producción, explotación, captura, importación o transporte, debe ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizadas por ellas, sin que el propietario o poseedor hubiera cumplido con la obligación respectiva."

Esta compilación de razonamientos que acabamos de transcribir, permiten llegar a la conclusión de que la visita domiciliaria es un auténtico acto de molestia y como tal, deberá apegarse a las reglas que se señalan para la emisión de dichos actos, y dentro de las cuales se exige que se expresen en mandamiento escrito. En este sentido, cualquier orden verbal que pretenda llevar a cabo una visita domiciliaria de carácter fiscal, es desde luego inconstitucional, porque viola directamente las garantías elementales de legalidad y seguridad jurídica que tiene todo gobernado, y que se encuentran previstas en el 16 constitucional. Ante esta clara violación de garantías, el contribuyente afectado está en posibilidad de acudir al medio de defensa que considere conveniente.

Para reforzar lo anterior, LA SALA SUPERIOR DEL H. TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN ha resuelto:

"Independientemente de que la visita domiciliaria sea practicada por un Inspector de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial o por cualquier otro empleado de la Administración Pública Federal, para su validez se requiere la existencia de una orden escrita emitida por autoridad competente aun cuando no exista precepto jurídico alguno en la ley especial aplicable al caso que así lo prevea, ya que se trata de una formalidad establecida en el artículo 16 Constitucional que debe ser cumplida siempre, en virtud de que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por disposición de su artículo 133, es la Ley Suprema de la Federación."

Revisión No. 1561/82.- 17 de febrero de 1989.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra. Secretario: Lic. Flavio Galván Rivera."

En palabras de los coautores Ayala Vallejo Graciela y Cartas Sosa Rodolfo, "la visita así realizada no tendrá ninguna validez y carecerá en consecuencia, de eficacia para fundar cargos en contra del particular, por lo que, de haberse producido éstos, tendrá la vía expedita para impugnar la resolución que le depare efectos perjudiciales,

combatiendo tanto esta última, cuanto los vicios que haya habido en la orden o en la práctica de la diligencia, sin que el hecho de haber permitido la realización de la visita en las condiciones apuntadas signifique el consentimiento de los vicios en que haya incurrido la autoridad."

Por tanto, el particular deberá estar muy atento en cuanto a la ejecución de esta primera formalidad denominada: **mandamiento escrito**, y para el caso de que no sea satisfecha, podrá inconformarse a través de los medios de defensa que para el efecto se señalen.

EL PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO puntualiza:

"VISITAS DE INSPECCION O AUDITORIA. OPORTUNIDAD PARA IMPUGNARLAS.

Si se práctica una visita de inspección o auditoría, el afectado puede pedir amparo o impugnar desde luego las órdenes para practicarla o los vicios que se encuentren en la práctica de la diligencia, cuando con ello se hayan violado desde luego y directamente sus garantías individuales; pero si por las peculiaridades del caso conviene a sus intereses esperar el resultado de la visita, puede impugnar tanto la resolución que las autoridades dicten como resultado de la investigación cuanto los vicios que haya habido en la orden o en la práctica de la diligencia, ya que éstos podrían no haberle producido efectos perjudiciales."

PRECEDENTES.

Séptima Epoca, Sexta Parte. Vol. 42. pág. 131.- AR-2964/71. Compañía Vinícola Saldaña y Anexas, S.A. Unanimidad de votos. Vol. 48, pág. 58.- AD-134/172.- Constructora Era, S.A., Unanimidad de votos. Vol. 48, pág. 58.- AR-367-/72.- José Garabaha. S. de R.L., Unanimidad de votos. Vol. 49, pág. 71.- AR-454/72.- El Correo Textil, S.A., Unanimidad de votos.

A este vicio que se origina como consecuencia de la inexistencia de mandamiento escrito es decir, cuando éste es manifestado en forma verbal, se le puede sumar el hecho de la no entrega del mismo, que se traduce en lo siguiente:

"El visitado para conocer la competencia, fundamentación, motivación y demás requisitos constitucionales, deberá recibir la orden de visita, no bastando la exhibición, necesariamente el visitador tendrá que entregar la orden al visitado. Es menester que al particular afectado SE LE ENTREGUE UN EJEMPLAR DE LA ORDEN DE VISITA, antes de la iniciación de la misma, porque es precisamente con el ACTO DE ENTREGA con el que se inicia la visita domiciliaria."

EL TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, sobre el particular, emitió la siguiente tesis jurisprudencial:

"VISITA DOMICILIARIA. ORDEN DE REQUISITOS CONSTITUCIONALES Y LEGALES. OBLIGACIÓN DE ENTREGAR Y NO EXHIBIR LA ORDEN CORRESPONDIENTE. ARTÍCULO 10 DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

De lo dispuesto por el artículo 16 constitucional se desprende que las órdenes de visita domiciliaria expedidas por las autoridades administrativas deben de cumplir con los siguientes requisitos: 1 Constar en mandamiento escrito; 2 Ser emitidas por autoridad competente; 3 Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar que debe inspeccionarse; 4 El objeto que persigue la visita, y 5 Llenar los demás requisitos que fijan las leyes de la materia. A su vez, el artículo 10 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal establece las facultades de la Tesorería del Distrito Federal para ordenar la práctica de visitas domiciliarias, y señala la forma en que éstas deben de llevarse a cabo, manifestando entre los requisitos que deben de observarse el de que, al iniciarse la visita, se debe entregar al visitado, o a su representante, la orden respectiva. De lo que se sigue, que si el artículo 16 constitucional señala que las órdenes de visita deben de llenar los demás requisitos establecidos en la ley de la materia, y si el artículo 10 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, que en este caso es la ley aplicable, ordena que al iniciarse la visita se debe entregar al visitado, o a su representante, la orden correspondiente, cabe concluir que es requisito legal de carácter formal el que en las visitas realizadas por Tesorería del Distrito Federal se entregue al visitado, o a su representante, la orden correspondiente, en

el momento mismo de la iniciación de la visita, la orden relativa. En la especie, las autoridades responsables no cumplieron con el requisito exigido por el artículo 16 constitucional que ha quedado citado, de aplicar lo dispuesto por la ley de la materia ya que al practicar la visita domiciliaria no entregaron al quejoso la orden respectiva, puesto que en el acta de inspección realizada, en la parte conducente, se lee: "Acto continuo me identifique con el encargado EXHIBIÉNDOLE mi credencial y la orden a que se ha hecho referencia." Como se observa, en la práctica de la visita domiciliaria realizada en la negociación propiedad del quejoso, NO SE ENTREGÓ AL VISITADO LA ORDEN DE VISITA CORRESPONDIENTE, sino que ÚNICAMENTE SE LA EXHIBIERON, extremo con el cual no se cumple con el requisito exigido por el artículo 10 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, YA QUE ESTE PRECEPTO LEGAL ORDENA QUE LA ORDEN DE VISITA SEA ENTREGADA, NO EXHIBIDA."

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO

PRECEDENTES:

Amparo en revisión 579/80. Manuel Fernández Breña. 23 de octubre de 1980. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.
Semana Judicial de la Federación, Séptima Época, Vol. 139-144, Pág. 171.

Asimismo, en opinión del jurista Mayolo Sánchez Hernández, autor del libro "Derecho Tributario", la exigencia de que el acto de autoridad conste en mandamiento escrito y sea entregado al interesado tiene suma importancia. "La finalidad de ello es, por una parte, que el mandamiento no obre como una simple constancia en los expedientes administrativos de los archivos de la Administración, sino que trascienda al exterior en favor del particular y, por otra parte, que el gobernado conozca con certeza el contenido del acto de molestia y, por ende, la causa legal del procedimiento para de esa manera, de considerarlo conveniente, combatirlo a través del medio de defensa procedente, por incompetencia de la autoridad que lo emitió, por falta de motivación o bien por vicios de forma."

"De no ser así, se violarían en perjuicio del gobernado, las garantías de

audiencia y de seguridad jurídica de las cuales goza frente a la actuación del poder público."¹⁰

Del mismo modo, el criterio contenido en la tesis emitida por el **PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO**, confirma:

"VISITAS DOMICILIARIAS ADMINISTRATIVAS. FORMALIDADES.

Las visitas domiciliarias administrativas deben satisfacer, según el artículo 16 Constitucional, las formalidades de los cateos. No dice que sólo algunas formalidades, sino que se refiere en términos genéricos a las formalidades. Luego no habría razón legal para que los jueces de amparo mutilaran la garantía constitucional y recortaran la protección que el Constituyente quiso dar a la privacidad de los individuos, ya que es ésta el valor que fue considerado tan alto, que se incluyó la garantía de su tutela en el precepto constitucional a comentario. 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 cuando la visita no deriva de un procedimiento penal, sino de un procedimiento administrativo, pues no es más digna de protección la privacidad del domicilio de quien es sospechoso de un delito que la privacidad de quien no lo es. Y si bien las consecuencias de un cateo pueden ser más graves para el afectado que las de una visita administrativa, esto se tomará en cuenta para ordenar la intrusión al domicilio, es decir, para expresar las causas que la justifican y hacer más rigurosa la exigencia del motivo en materia penal que en materia administrativa. Pero en ambos casos habrá que respetar las formalidades constitucionales. 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 haya de inspeccionarse y los objetos que se buscan, o, en materia administrativa, cuáles son las disposiciones sanitarias y de policía cuyo cumplimiento se trata de comprobar. Y si no es materia de litis el determinar si la orden debe emanar de Autoridad Judicial aún cuando se trate de visitas administrativas (como lo ha exigido,

¹⁰ SANCHEZ Hernández, Mayolo. *Derecho Tributario*, 2a. ed., 1988, Edit. Cárdenas Editor y Distribuidor, México, D.F., pág. 109.

por ejemplo, la Jurisprudencia de los Estados Unidos, cuya cuarta enmienda constitucional es antecedente de nuestro artículo 16, en este aspecto), de todos modos es de admitirse el argumento del quejoso de que es necesaria la exhibición de la orden escrita de Autoridad Competente para proceder enseguida a la visita misma, si ésta a de implicar una intrusión a la privacidad del visitado. De ello se sigue que si en el acta de visita no aparece, ni demostró con otras pruebas, que se haya entregado al visitado copia escrita, motivada y fundada (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 para 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."

PRECEDENTES

Amparo en revisión 1041/81.- Jardín Cerveza los Portales, S.A.- 16 de Abril de 1982.- Mayoría de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Cumplida la formalidad de mandamiento escrito, la segunda de las formalidades es que esa orden escrita sea emitida por:

1.2.2. AUTORIDAD COMPETENTE

Esta segunda formalidad se refiere a que la orden de visita domiciliaria sea expedida por autoridad competente. Y, ¿quién es autoridad competente?

Ante ésta interrogante, cabría preguntarnos, ¿qué es autoridad? y ¿qué es competencia?

Jesús Quintana Valtierra y Jorge Rojas Yañez, dentro de su obra DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO, formulan los siguientes conceptos:

"Autoridad es toda persona revestida de poder propio, poder derivado del desempeño de una función pública, en la medida y límites que la Ley establece.

Autoridad no es sólo la que decide legalmente, sino que lo es también la que ejecuta la Ley de acuerdo con sus funciones."¹¹

*Desde esta perspectiva, se entiende que: **autoridad** es el órgano estatal que se encuentra investido de facultades que le han sido conferidas conforme a derecho, para decidir y ejecutar actos jurídicos de acuerdo al poder¹² que le ha sido conferido.*

*Esta observación nos lleva a precisar otro concepto: **la competencia**. La idea de competencia guarda una estrecha relación con la de legitimidad, sin embargo, son ideas diferentes. El nombramiento, la elección hecha en términos legales de la persona que posea los requisitos necesarios, constituye la legitimidad de una Autoridad, mientras que la competencia es la suma de facultades que la ley otorga para ejercer ciertas atribuciones.*

En síntesis, la legitimidad se refiere a lo personal, al individuo nombrado para tal o cual cargo público, y la competencia se relaciona sólo con las atribuciones que la propia ley le otorga para actuar con ese rango de Autoridad.

Un ejemplo sencillo, pero muy representativo es el siguiente:

*"un gobernador electo, que, aunque legítimo, es incompetente para pronunciar una sentencia en un juicio civil; por el contrario hay autoridades ilegítimas que son competentes, como lo sería un juez que no tuviera la edad o el título que requiere la ley y que, sin embargo, podría pronunciar una sentencia. Dicho funcionario mientras no sea removido por la falta de formalidades en cuanto a su nombramiento, tiene la suma de facultades que la ley le otorga a la autoridad que representa, y sus actos a pesar del vicio de ilegitimidad de su nombramiento, son perfectamente válidos en los casos que resuelve."*¹³

En consecuencia, la competencia de Autoridad que se prevé en el artículo 16 constitucional está referida al conjunto de atribuciones o facultades con que la

¹¹ QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YAÑEZ, Jorge. Derecho Tributario Mexicano.

¹² Poder.- Es la capacidad de hacerse obedecer, mientras que poseer autoridad significa gozar de título legítimo, tener derecho a exigir esa obediencia.

¹³ QUINTANA Valtierra, Jesús y Rojas Yañez Jorge. Ob. Cit., pág. 78.

constitución, las leyes, reglamentos u otras disposiciones legales invisten o confieren a una autoridad o funcionario, a fin de ejercer su cargo o función pública para los que fueron designados o elegidos.

Atento a lo dispuesto, si una autoridad fiscal resulta incompetente para emitir una orden de visita domiciliaria, viola en perjuicio del interesado la garantía de seguridad jurídica que protege a todo gobernado respecto de los actos de molestia, y por tanto, puede y debe impugnarla a través de los medios de defensa legalmente establecidos: Recurso Administrativo, Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación o Juicio de Amparo, según sea el caso.

LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN en la *Jurisprudencia número 149* resolvió:

"VISITAS DOMICILIARIAS.- SOLO PUEDEN PRACTICARSE PREVIA ORDEN DE AUTORIDAD COMPETENTE.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional toda visita de inspección que lleven a cabo las Autoridades Administrativas en el domicilio de los particulares, debe fundarse en previa orden escrita, emitida por Autoridad Competente, en la que se exprese el lugar que se ha de inspeccionar, la persona con la que se deba entender la diligencia y el objeto de la misma; de donde se sigue que cualquier visita de inspección que carezca de este requisito, por no haberse demostrado que se haya emitido la orden respectiva, resulta violatoria de la garantía de legalidad, contenida en el precepto constitucional en cita y debe anularse la resolución fundada en el acta correspondiente."

Revisión No. 736/79.- Resuelta en sesión de 14 de Octubre de 1980, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 383/82.- Resuelta en sesión de 7 de Julio de 1982, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.

Revisión No. 452/82.- Resuelta en sesión de 6 de Octubre de 1982, por mayoría de 6 votos y 1 en contra. (Texto aprobado en sesión de 8 de diciembre de 1982).

R.T.F.F. Año V, No. 36, Diciembre 1982, pág. 331.

Por último, y para terminar la exégesis jurídica del primer párrafo del artículo 16

constitucional, tenemos la fundamentación y la motivación.

1.2.3. FUNDAMENTACION Y MOTIVACION

Estas garantías de seguridad jurídica que conforman el conjunto de Formalidades Constitucionales de las Visitas Domiciliarias, previstas en las líneas iniciales del multicitado numeral, se refieren a lo siguiente: por una parte, para que una autoridad competente pueda decretar una orden de visita domiciliaria deberá justificar su actuación, es decir, señalar con precisión las disposiciones legales aplicables; en otras palabras, cumplir con el denominado PRINCIPIO DE FUNDAMENTACION. Pero esto no basta. Además de mencionar las normas jurídicas específicas aplicables, deberá contener con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que sean necesarias para emitir este peculiar acto de molestia, es decir, cumplir con el PRINCIPIO DE MOTIVACION.

Entre estos dos principios, deberá existir una correcta adecuación, esto es, que la Autoridad emisora de la orden está obligada a que en el cuerpo de la misma se invoquen los dispositivos legales que le sirvan de apoyo y fundamento; así como, expresar la razón o razones que tiene la autoridad para emitir la citada orden y los propósitos que con ésta se persigue.

Al respecto, un precedente de la SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL ha expresado:

"ORDEN DE VISITA. - SU FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE ACUERDO CON EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.

Según lo disponen los artículos 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional, todo acto de autoridad que se notifique a un particular, debe encontrarse adecuadamente fundado y motivado, entendiéndose por fundar, citar en el mismo los preceptos legales en que se apoyó la autoridad para su emisión y por motivar, expresar las circunstancias especiales, razones particulares y causas inmediatas que tomó en consideración en el cuerpo de la propia resolución, siendo imprescindible que exista perfecta adecuación entre los motivos expuestos y los fundamentos utilizados, en consecuencia, para que una orden de visita reúna estas formalidades elevadas al rango de garantía individual, basta con que en ellas se invoquen en el cuerpo mismo los preceptos legales aplicables que sirvieron de apoyo a la

actuación de la Autoridad, y por otro lado que se exprese el objeto o motivo de la misma, requisito que se debe entender por satisfecho si en la orden se indicó que la revisión abarcaría el último ejercicio fiscal de 12 meses, por el que, para efectos del impuesto sobre la renta se haya presentado o se debió presentar declaración, así como el tiempo transcurrido entre la fecha de terminación de dicho ejercicio y la fecha de notificación de la orden, o bien que en caso de no ser contribuyente del impuesto sobre la renta o de que no haya tenido obligación de presentar declaración anual, la revisión comprenderá todos los impuestos y derechos federales del año calendario inmediato anterior a la notificación de la misma; por lo tanto, no existe dispositivo legal alguno que obligue a la autoridad a precisar ampliamente el motivo de la revisión, ya que con los señalamientos anteriores se debe concluir que satisface el requisito de fundamentación y motivación."

Juicio de competencia atrayente número 74790.- Resuelto en sesión de 5 de Diciembre de 1990, por unanimidad de ocho votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretario Lic. Adalberto Salgado Borrego.

R.T.F.F. Tercera Epoca, Año III, No. 36, diciembre 1990, pág. 12.

Un precedente del PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO robustece lo anterior:

"AUDITORIA. VISITAS DE MOTIVACION.

El artículo 16 Constitucional establece que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la Autoridad Competente que funde y motive la causa legal del procedimiento y también es cierto que fundar implica la obligación de citar los preceptos legales que facultan a la Autoridad para actuar, y, que motivar implica obligación de la Autoridad de precisar las situaciones de hecho que hacen que el caso concreto se encuentre

comprendido en la hipótesis normativa. Pero también debe notarse que ese precepto constitucional establece que la Autoridad Administrativa podrá exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos, es decir, cuando en materia fiscal se trate de resoluciones que finquen un crédito o impongan una sanción o causen un perjuicio al causante, la autoridad deberá fundar su orden, citando el precepto que funde el cobro y deberá motivarla, precisando en qué hechos se basa para estimar que el causante o afectado se encuentra en el caso previsto en la norma. Pero tratándose de la práctica de una inspección o auditoría, bastará el título de motivación que se indique si se trata de precisar la situación fiscal de la empresa en relación con algún impuesto, y que se aclare en qué documento debe recaer, para que la orden este debidamente motivada, pues en principio las autoridades tienen en todo momento el derecho a comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sin que tengan que partir del hecho de que hayan sido violadas."

Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

Tribunales Colegiados, Séptima Época, Volumen 28. Sexta parte, pág. 22. pág. 101, Tomo I. Jurisprudencia Precedentes y Tesis Sobresalientes, Tribunales Colegiados. Tomo I, Administrativa. Mayo Ediciones.

R.A.-1099/1970. General de Confecciones, S.A., Abril 27 de 1971.- Unanimidad de Votos.- Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Analizadas las formalidades previstas en la primera parte del artículo 16 Constitucional, toda el turno a las formalidades consagradas en los párrafos octavo y noveno. Observemos:

1.2.4. EL O LOS DESTINATARIOS DE LA ORDEN.

En toda orden de visita domiciliaria que emite la autoridad competente debidamente fundada y motivada, resulta necesario especificar el nombre completo sin la utilización de abreviaturas, de la persona o personas -físicas o morales- a quien o quienes va dirigida la orden de visita domiciliaria, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales propias o cargo de terceros también determinados.

Esta condición que pudiera parecer mínima, no lo es, todas las personas sean de las denominadas "físicas o individuales" o bien "colectivas o morales", tienen un nombre, existen en el ámbito del derecho gracias a ese atributo de la personalidad; por esta razón es indispensable el señalamiento del mismo.

Al respecto, el SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, emitió la siguiente resolución:

"VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. CARECE DE LEGALIDAD CUANDO CONTIENE ABREVIATURAS PARA DENOMINAR A LA PERSONA A QUIEN SE DIRIGE.

El artículo 43 del Código Fiscal de la Federación prevé que para toda orden de visita, además de los otros requisitos, debe contener el nombre de la persona a quien vaya dirigido, precisándose en forma indubitable el nombre de la persona moral de que se trate y no únicamente señalar en forma ambigua dicho nombre (Verastegui Invest. Ind. D.D., S.A. en vez de Verastegui Investigación Industrial, Diseño y Desarrollo, S.A.) toda vez que las abreviaturas con que se pueda denominar a la persona a quien se dirige, puede ser objeto de múltiples interpretaciones, violándose en perjuicio de la quejosa la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional."

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

PRECEDENTES:

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

1.2.5. EL O LOS LUGARES QUE HAN DE INSPECCIONARSE.

Al igual que hay que determinar el destinatario en la orden, se deberá de fijar él o los lugares que han de inspeccionarse, esta conjunción de formalidades guardan estrecha relación. La visita domiciliaria se emite siempre respecto de alguien y en relación con un lugar, debiendo ser ambos, sujeto y localidad perfectamente determinados.

Conforme a lo anterior, se comprende fácilmente que una orden de visita que designe el lugar objeto de la inspección, pero no a la persona, o a la inversa, si se hace el señalamiento de la persona, pero no así del domicilio, o bien; los menciona en forma equivocada, será indispensable la emisión de una nueva orden en la que se especifiquen los datos correctos, pero si nuevamente se incurre en error, el contribuyente puede válidamente oponerse a la diligencia hasta en tanto no se señalen en forma correcta los datos referidos, llámese nombre (s) y domicilio (s).

Varias tesis jurisprudenciales apuntan sobre el particular:

"VISITA DOMICILIARIA, ORDEN. DEBE PRECISAR EL LUGAR EN QUE HA DE REALIZARSE.

La orden de inspección debe expresar el lugar o los lugares que han de realizarse, y no sólo indicar en forma por demás imprecisa que se practicará: "... visita domiciliaria de inspección a esa empresa y domicilios fiscales con la misma..."; ya que lo anterior es insuficiente para estimar que el acto reclamado contiene el requisito en cuestión, pues resulta indispensable que se precisen en forma indubitable los lugares referidos, de tal forma que no se preste a confusión alguna, toda vez que éste es el significado de la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 constitucional."

SEXO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

PRECEDENTES:

Amparo en revisión 1296/90. Francisco Mendoza Trejo. 29 de agosto de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Mario Pérez de León Espinosa. Secretaria: Adela Domínguez Salazar.

Amparo en revisión 376/88. Pelletier París. 18 de febrero de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: José Alejandro Luna Ramos. Secretario: Juan Manuel Flores Athi.

Amparo en revisión 42/90. Piaget de México, S.A. de C.V. 18 de febrero de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: José Alejandro Luna Ramos. Secretario: Ricardo Barbosa Alanis.

Octava Epoca, Tomo I, Segunda Parte-2, Página 774.

"VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. PRECISAR EL DOMICILIO QUE HABRA DE REALIZARSE.

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

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

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

"VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. DEBE SEÑALAR CON PRECISION EL DOMICILIO EN QUE HABRA DE REALIZARSE.

El artículo 16 de la constitución exige entre otros requisitos que en toda orden de visita expedida por autoridad administrativa debe de señalarse el lugar que habrá de inspeccionarse; señalamiento que debe ser preciso y sin lugar a duda o confusión; y no cumple este requisito la orden de visita que de manera genérica y por demás imprecisa indica que se practicará visita en los "... domicilios fiscales involucrados..." con la empresa, ya que la anterior imprecisión puede dar lugar a que los inspectores apliquen su criterio particular sobre lo que puede significar el término de "domicilios fiscales involucrados" con la empresa y queda a su elección y no de la autoridad que emitió la orden, la determinación de los lugares específicos para efectuarla, lo que contradice el derecho fundamental protegido por el artículo 16 constitucional de que en las visitas domiciliarias se expresará el lugar que habrá de inspeccionarse."

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

PRECEDENTES:

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

Una tesis más de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación prevé al respecto:

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA POR AUTORIDAD ADMINISTRATIVA DEBE SEÑALAR LA PERSONA O PERSONAS A QUIEN VA DIRIGIDA.

En los términos de lo dispuesto por el artículo 16 constitucional al emitir la autoridad administrativa una orden de visita domiciliaria para comprobar que han cumplido los reglamentos sanitarios y de

policía, debe señalar expresamente el nombre de la persona o personas a quien va dirigida, pues dicho precepto expresamente establece que en estos casos la autoridad debe sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos, en los que el propio precepto señala que la orden de cateo será escrita, expresando el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, es decir, en el caso de las ordenes de visita domiciliaria expedidas por autoridad administrativa debe indicarse el nombre de la persona o personas a quien van dirigidas."

Revisión No. 216/84.-Resuelta en sesión de 2 de agosto de 1984, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Antonio Jáuregui Zárate.

1.2.6. EL OBJETO DE LA VISITA

Respetando lo enunciado en el cuadro de las "Formalidades"; también resulta obligatorio por mandato constitucional que se precise el objeto de la visita es decir, la autoridad hacendaria emisora de la orden de visita deberá consignar en la misma, las contribuciones u obligaciones fiscales que sean materia de revisión. Esta garantía responde a la necesidad de evitar el ejercicio abusivo por parte de la autoridad al llevar a cabo sus facultades de comprobación, limitando de esta forma, la inspección domiciliaria a la verificación del cumplimiento de determinadas obligaciones fiscales, no considerándose válida la emisión de órdenes de visita que señalen en forma genérica e imprecisa el objeto materia de la propia diligencia.

De esta forma, la autoridad no goza de libre albedrío para investigar la situación fiscal de determinada persona, debido a que tiene que observar casi ritualmente el rígido marco de los derechos individuales consagrados en el propio texto constitucional. Por tanto, dicha autoridad incumple éste mandamiento constitucional cuando por ejemplo, en la orden de visita domiciliaria que expide, redacta:

"... la práctica de la diligencia tiene el objeto de que los visitadores verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales principales y las accesorias, por impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, de los cuales deba(n) usted(es) responder en forma directa, solidaria y objetiva."

*Expedida la orden en tales términos, resulta inconstitucional. La autoridad en forma por demás arbitraria desea verificar la **TOTALIDAD** de las obligaciones a cargo del contribuyente, actitud que está prohibida por la Ley Suprema de los Estados Unidos Mexicanos.*

*En torno a esta cuestión, es conveniente citar la tesis jurisprudencial que emitió el **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO**:*

"VISITA DOMICILIARIA. EL EJERCICIO REVISADO DEBE AJUSTARSE A LO ESTABLECIDO EN LA ORDEN RELATIVA.

Los artículos 16 constitucional, 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, establecen los requisitos que deben contener las órdenes de visita domiciliarias y las formalidades a que debe sujetarse su práctica, para la comprobación de la situación fiscal de los contribuyentes, en los siguientes términos: La visita domiciliaria se practicará mediante orden de autoridad administrativa competente; en la orden de visita se expresará el lugar y el nombre de la persona que ha de inspeccionarse; el objeto o fin que se persigue, los preceptos legales en que se apoya; la visita domiciliaria se limitará únicamente a lo señalado en la orden dictada por la autoridad administrativa competente y los auditores levantarán al concluirla una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o en su ausencia o negativa por la autoridad que la practique. Lo anterior, tiene como finalidad, en primer término que el visitado conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar que los visitadores se ajusten estrictamente a la verificación de los actos establecidos en la orden, pues sólo de ésta manera se cumple debidamente con el requisito constitucional en el sentido de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece para los cateos se encuentra, precisamente, que en la orden se deben señalar los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, por lo cual, cuando los visitadores revisan un ejercicio fiscal distinto al señalado en la orden relativa, se viola la garantía de legalidad establecida en el artículo 16 constitucional."

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

PRECEDENTES:

Amparo directo 23/91. Ofelia Carrillo Bolado 20 de febrero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Antonio Muñoz Jiménez. Secretario: Ramón Parra López.

Sobre el particular, tiempo atrás LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, estableció en la tesis número 282 un criterio antitético al anterior, en el sentido de:

"ORDEN DE VISITA. PARA SU VALIDEZ BASTABA SEÑALAR QUE SE REVISARIAN TODAS LAS OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE.- CODIGO FISCAL DE 1967.

Según lo previsto por el artículo 84, fracción I, inciso c), del Código de 1967, en la orden de visita debían especificarse las obligaciones fiscales cuyo cumplimiento se verificaría durante la visita. Tal requisito quedaba satisfecho cuando la orden indicaba, en forma genérica, que la visita tendría por objeto revisar todas las obligaciones fiscales a cargo del contribuyente, sin que el precepto legal mencionado obligara a enumerar cada uno de los impuestos sujetos a revisión."

Revisión No. 2209/82.- Resuelta en sesión de 28 de junio de 1984, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 922/83.- Resuelta en sesión de 26 de febrero de 1985, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 544/83.- Resuelta en sesión de 1o. de octubre de 1985, por unanimidad de 7 votos.

R.T.F.F. Año VIII, No. 85, enero de 1987, pág. 522.

Afortunadamente, este criterio de la Sala Superior que contravino lo previsto por el Constituyente de 1917, dejó de surtir efectos a través del Acuerdo número G/189/91 de fecha 27 de mayo de 1991 y publicado en la R.T.F.F., Tercera Epoca, Año III, No. 41, mayo 1991; en virtud de contraponerse a la Jurisprudencia dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Quinto Circuito, publicado en el órgano informativo denominado Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, No. 36, diciembre 1990, página 53.

"ORDENES DE VISITA. DEBE PRECISAR CLARAMENTE SU OBJETO.

Lo establecido por la fracción III del citado artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en el sentido de expresar en la orden de visita el objeto o propósito de la misma, constituye un requisito esencial que no puede ser soslayado por la autoridad que la emita, pues el mismo tiene como objeto, en primer término, que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar que los visitantes se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la visita, pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece para los cateos se encuentra, precisamente, que en la orden se deben de señalar los objetos que se buscan, por lo cual en las órdenes de visita a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación se deben precisar de manera clara y por su nombre los impuestos, de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse y, la utilización, de formas imprecisas e indeterminadas como de que el objeto de la visita lo es el que se "verifique el cumplimiento de las obligaciones fiscales, principales, formales y/o accesorias, por impuestos y derechos federales de los cuales deba(n) usted(es) responder en forma directa, solidaria y objetiva" no se cita una generalización de las facultades revisoras de las autoridades fiscales que no satisface a plenitud la garantía de legalidad que consagra el artículo 16 constitucional."

De esta misma opinión es el TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO, cuando resuelve:

"ORDENES DE VISITA. DEBEN PRECISAR CLARAMENTE SU OBJETO.

Lo establecido por la fracción III del citado artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en el sentido de expresar en la orden de visita el objeto o propósito de la misma, constituye un requisito

esencial que no puede ser soslayado por la autoridad que la emita, pues el mismo tiene como objeto, en primer término, que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar que los visitadores se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la visita, pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece para los cateos se encuentra, precisamente, que en la orden se deben de señalar los objetos que se buscan, por lo cual en las órdenes de visita a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación se deben precisar de manera clara y por su nombre los impuestos, de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse y, la utilización, de formas imprecisas e indeterminadas como de que el objeto de la visita lo es el que se "verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, principales, formales y /o accesorias, por impuestos y derechos federales de los cuales deba(n) usted(es) responder en forma directa, solidaria y objetiva" no se cita una generalización de las facultades revisoras de las autoridades fiscales que no satisface a plenitud la garantía de legalidad que consagra el artículo 16 constitucional."

Revisión fiscal 27/91.- Distribuidora Cadeza, S.A. de C.V. 17 de octubre de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Ana María Yolanda Ulloa de Rebollo.-Secretario: Marcos Antonio Arriaga Eugeni.

Ante la diversidad de puntos de vista, sin lugar a dudas el precepto constitucional marca la pauta para actuar conforme a derecho.

1.2.7. EXHIBICION DE LIBROS Y PAPELES.

La séptima formalidad se refiere precisamente a la exhibición de libros y papeles. Este requisito va implícito en el objeto mismo de la diligencia, es decir, cuando se señala el fin y objeto de la inspección se esta haciendo referencia a los libros y papeles que será indispensable exhibir para comprobar el debido acatamiento a las disposiciones fiscales a cargo del contribuyente.

1.2.8. LA DESIGNACION DE TESTIGOS

Por lo que se refiere a los testigos, éstos juegan un papel muy importante dentro de esta diligencia. La Ley Fundamental en su párrafo octavo, marca la necesidad de que toda orden de cateo se lleve a cabo "en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia". Aplicando tal disposición a una visita domiciliaria, el requisito es idéntico, y se desahoga de la siguiente forma:

La autoridad deberá requerir al visitado o con quien se entienda la diligencia, para que designe dos testigos de asistencia, pero, si se negare hacer uso de ésta prerrogativa y no designa a los testigos o los designados no aceptan el cargo de testigos, los visitantes los designarán, haciéndolo constar esta situación en el acta que se levante.

Este derecho a favor del contribuyente constituye una garantía de seguridad jurídica, razón suficiente para ser respetada por la autoridad que lleve a efecto la mencionada diligencia; de no ser así, dicha actuación carecerá de validez y por ello no tendrá valor probatorio alguno.

LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, dentro de su tesis número 20, resolvió:

"ACTAS DE VISITAS DOMICILIARIAS. 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 éste se negó a hacerlo, no siendo lícito

pretender satisfacer este requisito a base de 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."

1.2.9. LEVANTAMIENTO DE ACTA CIRCUNSTANCIADA

El penúltimo requisito constitucional que queda por analizar es precisamente el Levantamiento de Acta Circunstanciada. Esta referida acta constituye el elemento probatorio derivado de la denominada visita domiciliaria; es el documento que deberá contener todos los hechos u omisiones que se suceden durante el desarrollo de la diligencia y que son percibidos por los visitantes.

1.2.10. LA SUJECION A LAS LEYES RESPECTIVAS

Cuando hablamos de que toda visita domiciliaria se tendrá que sujetar a las Leyes Respektivas, nos estamos refiriendo al Código Fiscal de la Federación, ordenamiento jurídico que regula la visita domiciliaria dentro de su TÍTULO TERCERO, denominado: "DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES".

La C.P.E.U.M., ubicada en la cúspide de la pirámide normativa, determina los pasos a seguir para la realización de visitas domiciliarias para después ser recogidos por el Código Fiscal de la Federación dentro del título citado.

Abordadas las diez formalidades requeridas por nuestro Código Supremo y cumplido el objetivo marcado por el título del Capítulo I, "LA VISITA DOMICILIARIA Y SU MARCO CONSTITUCIONAL", a manera de conclusión sólo resta escribir que: Toda visita domiciliaria que pretenda ser válida y surtir plenos efectos en el ámbito del derecho fiscal, deberá cumplir con:

- a) LAS FORMALIDADES QUE REVISTE TODO ACTO DE MOLESTIA (primer párrafo del artículo 16 constitucional);*
- b) LAS FORMALIDADES PREVISTAS PARA LOS CATEOS (octavo párrafo del artículo 16 constitucional), y*
- c) LAS FORMALIDADES QUE SEÑALE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (artículo 16, noveno párrafo; artículos 38 y 43 del C.F.F.), para que se reputa apegada a derecho.*

1.3. REQUISITOS DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS CONFORME A LOS CODIGOS FISCALES DE LA FEDERACION ANTERIORES Y VIGENTE.

1.3.1 LEY DE JUSTICIA FISCAL, 1937.

Anteriormente a la promulgación del primer Código Fiscal de la Federación de 1938 que rigió en México, existieron diversas disposiciones jurídicas, dentro de las cuales se encuentra LA LEY DE JUSTICIA FISCAL, ordenamiento jurídico que se expidió el 27 de agosto de 1936 y que adquirió vigencia a partir del 1o. de enero de 1936.

Esta Ley que entró en vigor durante el gobierno del presidente Lázaro Cárdenas, estuvo integrada de 58 numerales y 6 artículos transitorios; su cuerpo normativo fue reducido comparándolo con los Códigos Fiscales que se promulgaron en años posteriores. Sin embargo, implicó un importante antecedente en el ámbito del Derecho Fiscal, ya que engendró a la vida jurídica un Tribunal Administrativo dotado de autoridad: El Tribunal Fiscal de la Federación. La letra del Artículo 1o., lo ratifica:

"Artículo 1o.- Se crea el Tribunal Fiscal de la Federación con las facultades que esta ley le otorga.

El Tribunal Fiscal dictará sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, pero será independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad administrativa."

Dentro de éstas líneas que acabamos de transcribir, se desprende que el Tribunal Fiscal de la Federación nace como un órgano autónomo pero, no hay que olvidar que aunque independientes de la administración activa, no lo son del Poder Judicial, en virtud de la sujeción a los tribunales federales en vía de amparo.

Esta idea de autonomía estuvo plasmada desde la exposición de motivos, al efectuar los siguientes razonamientos:

"El Tribunal Fiscal de la Federación estará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo (lo que no implica ataque al principio constitucional de la separación de poderes, supuesto que precisamente para salvaguardarlo surgieron en Francia los Tribunales Administrativos); pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna

autoridad de los que integran ese Poder, sino que fallará en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la ley le hace. En otras palabras: será un Tribunal Administrativo de Justicia Delegada, no de justicia retenida. Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrán intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. Se consagrará así con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea; pues el Ejecutivo piensa que cuando esa autonomía no se otorga de manera franca y amplia, no puede hablarse propiamente de una justicia administrativa."

"La delegación de facultades del Poder Ejecutivo a un órgano distinto, que se efectúa mediante una ley, no es una novedad en nuestro derecho. Así no se ha discutido la posibilidad constitucional de crear entre nosotros establecimientos públicos, servicios descentralizados, en los que, salvo para dictar las resoluciones que restrictivamente enumera el estatuto de respectivos establecimientos, el presidente de la República y los Secretarios de Estado pierden toda facultad decisoria. No quiere decir esto que el Tribunal Fiscal de la Federación vaya a ser un establecimiento público, un servicio descentralizado o personalizado, con la connotación que a esos términos señala la teoría del derecho administrativo ni, consecuentemente, que tenga la estructura de tales entidades. Si se menciona a dichos establecimientos, es sólo para mostrar que en el derecho mexicano no es desconocido que mediante una ley se cree un órgano que por delegación ejerce, sin intervención ni del Presidente de la República ni de los Secretarios de Estado, facultades que corresponden al Poder Ejecutivo."

"Naturalmente que dictado el fallo por el Tribunal, su ejecución, mediante actos que sí corresponden a la Administración activa y que por tanto deben emanar del Presidente de la República con refrendo de su Secretario o de éste simplemente ejercitando sus funciones representativas propias, queda a cargo de la autoridad demandada. El Tribunal pronunciará sólo fallos de nulidad de las resoluciones impugnadas; en la Ley se establece que el fallo del Tribunal Fiscal que declare una nulidad, indicará de manera concreta en qué sentido debe dictar nueva resolución la autoridad fiscal."¹⁴

Asimismo, se dijo que el Tribunal no tendría otra función que la de reconocer la legalidad o la dé declarar la nulidad de actos o procedimientos. Fuera de esta órbita, la Administración Pública conserva sus facultades propias y los tribunales federales, y concretamente la Suprema Corte de Justicia, su competencia para intervenir en

¹⁴ Ley de Justicia Fiscal. Exposición de Motivos. *Diario Oficial*, Órgano del Gobierno Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, Tomo XCVII, Número 53, Sección Segunda, de fecha 31 de agosto de 1936.

todos los juicios en que la Federación sea parte.

En este orden de ideas, se detecta que la novedad de esta compilación jurídica fue la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, razón por la cual en ella se reguló la estructura orgánica, forma de proceder y las facultades otorgadas al mismo; no existiendo regulación alguna respecto de los actos de autoridad, y menos aún, sobre las visitas domiciliarias. Desde esta perspectiva, indudablemente el citado ordenamiento jurídico no se puede considerar un antecedente para la regulación de las visitas domiciliarias, pero sí, como un antecedente histórico del advenimiento del Tribunal Fiscal de la Federación.

1.3.2. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1938.

Al igual que la Ley de Justicia Fiscal, el primer Código Fiscal de la Federación que rigió en nuestro país se expidió durante el régimen presidencial del General Lázaro Cárdenas. Este cuerpo normativo aparece publicado en el Diario Oficial el día 31 de diciembre de 1938 dentro de la Sección Primera, rubro: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Dicho documento integrado de 240 artículos y 4 Transitorios, tuvo vigencia en toda la República a partir del 1o. de enero de 1939, derogando entre otras disposiciones, a la Ley de Justicia Fiscal de 1936. Sin embargo, al analizar el Código de 1938 se detecta un traspaso de normatividad, toda la Ley de Justicia Fiscal (exceptuando los artículos Transitorios) se vacía en el Código Fiscal de la Federación de 1938. Los artículos 146 al 204 del mencionado Código, corresponden a los numerales 1o. al 58 de la Ley de Justicia Fiscal, es decir, todo lo previsto en la citada Ley se vuelve a plasmar en el primer Código Fiscal de 1938, variando únicamente el número de preceptos de tales disposiciones. Este primer Código reguló figuras jurídicas que no se establecieron en la Ley anterior; sin embargo, en lo que toca a las visitas domiciliarias no existió una regulación precisa. Algunos numerales ubicados dentro del TITULO QUINTO, intitulado "De las Infracciones y Sanciones", CAPITULO PRIMERO "Disposiciones Generales", prevén la existencia de las visitas de inspección¹⁵,

¹⁵ La doctrina ha considerado que una "visita de inspección" es propia del derecho administrativo y una "visita domiciliaria" del derecho fiscal.

"En estricto sentido, la visita domiciliaria se ha circunscrito al área fiscal, pues únicamente el Código Fiscal de la Federación ha recogido la voz, reglamentándola para efectos fiscales, en tanto que los ordenamientos administrativos han preferido el término de "visita de inspección". Además existen profundas diferencias entre las "visitas domiciliarias" administrativas y las fiscales, basta citar el que la visita administrativa, por su naturaleza,

ejemplo de ello es el artículo 214 que a su letra dice:

"ARTÍCULO 214.- Los causantes, y en general todas aquellas personas a quienes este Código o las Leyes Fiscales Federales impongan alguna obligación, deberán sujetarse a las **visitas de inspección**, que se les practiquen, de acuerdo con las disposiciones que sobre el particular contiene este mismo ordenamiento o fijen las leyes particulares."

Este precepto da vida a las visitas de inspección e incluso menciona que estas visitas se practicarán "de acuerdo con las disposiciones que sobre el particular contiene este mismo ordenamiento o fijen las leyes particulares." No obstante lo anterior, resulta curioso que el propio Código es omiso en este aspecto. No existe disposición expresa dentro de la integridad de este Código que regulen a las visitas de inspección en particular, únicamente se menciona a esta figura jurídica cuando se hace alusión a las infracciones y sanciones. Verbigracia:

"ARTÍCULO 213.- Para la comprobación de las infracciones, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y, en su caso, las oficinas receptoras tendrán las siguientes facultades:

I. ...

II. ...

III. ...

IV. Mandar practicar visitas de inspección."

"ARTÍCULO 215.- Si se hace resistencia ... a la práctica de visitas de inspección, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o las oficinas receptoras, según el caso, impondrán al resistente la sanción que corresponda, y si a pesar de ello no se consigue

no se lleva a cabo generalmente en el domicilio del administrado, en tanto que la visita fiscal es aquella que en forma ineludible se realiza en el domicilio del contribuyente."

vencer la resistencia, harán la consignación del caso al Ministerio Público Federal para la imposición de la pena correspondiente, sin perjuicio de emplear los medios de apremio que establece este Código."

"ARTÍCULO 218.- *En la imposición de las multas que correspondan a infracciones descubiertas en visitas de inspección, se observará el siguiente procedimiento:*

I. ...

II."

Dentro de este marco jurídico, se observa que si existían las visitas de inspección, no así las formalidades que deberían revestir tales visitas; prueba de ésto es el contenido de la "Exposición de Motivos de la Iniciativa del Código Fiscal de la Federación de 1967", en la cual se reconoció la inexistencia de normas uniformes para la práctica de vistas domiciliarias durante la vigencia del Código Fiscal de la Federación de 1938.

"Práctica de Visitas - Normas"

"19. ...

20. *Entre las reglas sobre atribuciones de las autoridades se incluyen normas respecto a la práctica de visitas, asunto sobre el cual no existían disposiciones uniformes, y que se considera necesario queden precisadas las facultades de los funcionarios para la debida protección que en el caso deben tener los particulares."*¹⁶

Estas líneas denuncian formalmente que no existió regulación concreta respecto del acto jurídico denominado visita domiciliaria.

¹⁶ SHMILL, Ulises. *Código Fiscal de la Federación, 1967*, Biblioteca Sistema, vol. F-5, 1a.edición, junio de 1967, México, D.F., pág.7.

1.3.3. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967

Después de más de un cuarto de siglo se emite el Código Fiscal de la Federación de 1967, la publicación del día jueves 19 de enero de 1967 en el Diario Oficial, - Órgano del Gobierno Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, Tomo CCLXXX, Número 16- vino a sentar las bases para la vigencia del nuevo **CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967**, mismo que dentro de su artículo **PRIMERO TRANSITORIO**, anunció lo siguiente:

"ARTÍCULO PRIMERO.- Este Código entrará en vigor en toda la República el 1o. de abril de 1967."

En tanto, el artículo **SEGUNDO TRANSITORIO**, derogó al Código Fiscal de la Federación de 1938 en los siguientes términos:

"ARTÍCULO SEGUNDO.- A partir de la fecha indicada en el artículo anterior, se derogan:

I.- El Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1938, sus adiciones y reformas.

De esta forma, el inminente Código empezó a regir en nuestro país el 1o. de abril de 1967. Varias razones motivaron al legislador para derogar al Código Fiscal de la Federación de 1938; un móvil importante fue la preocupación de adaptar la normatividad a la realidad jurídica que prevelece en México, las condiciones económicas, políticas y sociales del país no eran las mismas que prevelece en 1938, la sociedad progresó al presentarse profundos cambios y ésto motivo a optar por una nueva legislación que regulara de forma satisfactoria las relaciones de las autoridades con los particulares y con otras entidades públicas.

Asimismo, la abundante jurisprudencia tanto de la Suprema Corte de Justicia de la Nación como la del Tribunal Fiscal de la Federación que se generó durante la vigencia del Código Fiscal de la Federación de 1938, provocó una amplia experiencia en las relaciones fiscales. Ante esta suma de circunstancias, el Ejecutivo Federal consideró indispensable efectuar una revisión lo más completa y profunda de los preceptos que el ordenamiento de 1938 contenía, para poder estar en condiciones de elaborar un nuevo Código Fiscal.

El análisis fue realizado y se elaboró la iniciativa del Código Fiscal, dentro de la cual se procuró eliminar todas aquellas disposiciones infundadas o que pudieran ser excesivas, pero también se incluyeron otras encaminadas a equilibrar en lo posible la situación de los sujetos de la relación tributaria. El proyecto tomó una nueva estructura desde el punto de vista técnico, su normatividad se agrupo en cuatro títulos intitulados:

- "a) TÍTULO PRIMERO "Disposiciones Generales";*
- b) TÍTULO SEGUNDO "Disposiciones Sustantivas";*
- c) TÍTULO TERCERO "Procedimiento Administrativo", y*
- d) TÍTULO CUARTO "Procedimiento Contencioso."*

Ambos títulos sumaron un total de 246 preceptos más seis artículos que conformaron el apartado de Transitorios, pero, indudablemente del numeral 80 al 90 se perfiló lo más trascendente para este acto jurídico denominado la visita domiciliaria.

Por vez primera, se reguló la visita domiciliaria en un ordenamiento compacto; anteriormente se hablaba de ella, pero en forma dispersa, no existían reglas uniformes sobre las atribuciones de las autoridades dentro de éste renglón; por lo que el legislador consideró necesario precisar en ese Código, las facultades de los funcionarios para la debida protección que en este sentido deben tener los particulares.

El artículo 83, abrió el ángular:

"ARTÍCULO 83.- Las autoridades fiscales, a fin de determinar la existencia del crédito fiscal, dar las bases de su liquidación o fijarlo en cantidad líquida, cerciorarse del cumplimiento a las disposiciones fiscales y comprobar la comisión de infracciones a dichas disposiciones, estarán facultados para:

1.- Practicar visitas en el domicilio o dependencia de los sujetos pasivos, de los responsables solidarios o de los terceros para revisar sus libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales.

II.- Proceder a la verificación física, clasificación, valuación o comprobación de toda clase de bienes.

III.- Solicitar de sujetos pasivos, responsables solidarios o terceros, datos o informes relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

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

V.- Verificar en tránsito o en los lugares de almacenamiento los vehículos o mercancías que deban ser amparados por documentación previstas en las leyes fiscales. En estos casos el inspector deberá estar facultado expresamente y por escrito, para la vigilancia del cumplimiento de los ordenamientos relativos dentro de la zona en que se haga la verificación.

VI.- Emplear cualquiera de los siguientes medios de apremio que juzguen eficaces, para ser cumplir sus determinaciones.

a).- La multa desde \$5.00 hasta \$500.00

b).- El auxilio de la fuerza pública.

c).- La consignación respectiva por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

VII.- Allegarse las pruebas necesarias para denunciar al Ministerio Público Federal la posible comisión de delitos fiscales, o en su caso, para formular la querrela respectiva. Las actuaciones que practique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la Policía Judicial y la propia Secretaría, a través de los agentes hacendarios que designen, será coadyuvante del Ministerio Público Federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Por su parte, el artículo 84 de este cuerpo normativo, determinó las formalidades que debe revestir la visita domiciliaria, dentro de las ocho fracciones que lo integran. Observemos:

"ARTICULO 84.- Las visitas domiciliarias para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales se sujetarán a lo siguiente:

I.- Sólo se practicarán por mandamiento escrito de autoridad fiscal competente que expresará:

a).- El nombre de la persona que debe recibir la visita y el lugar en donde ésta debe llevarse a cabo. Cuando se ignore el nombre de la persona que debe ser visitada se señalarán datos suficientes que permitan su identificación.

b).- El nombre de las personas que practicarán la diligencia, las cuales podrán ser sustituidas por la Autoridad que expidió la orden, y en éste caso se comunicará por escrito al visitado el nombre de los sustitutos.

c).- Los impuestos o derechos de cuya verificación se trate y, en su caso, los ejercicios, a los que deberá limitarse la visita. Esta podrá ser de carácter general para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales durante cierto tiempo, o concretarse únicamente a determinados aspectos;

II.- Al iniciarse la visita se entregará la orden al visitado o a su representante y si no estuvieren presentes a quien se encuentre en el lugar en que debe practicarse la diligencia. En el mismo acto se identificarán los visitantes;

III.- El visitado será requerido para que proponga dos testigos y en su ausencia o negativa de aquél, serán designados por el personal que practique la visita;

IV.- Los libros, registros y documentos serán examinados en el establecimiento, domicilio u oficina del visitado. Los libros sólo podrán recogerse cuando se descubra más de un juego y los asientos no coincidan para una misma contabilidad, y los documentos cuando carezcan total o parcialmente de las estampillas que prevenga la ley;

V.- Los visitadores harán constar en el acta los hechos u omisiones observados. Las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no produzcan efecto de resolución fiscal;

VI.- Al concluirse la visita, se levantará acta en la que se harán constar los resultados en forma circunstanciada. El visitado o cualquiera de sus empleados podrá expresar en el acta si está conforme con su contenido o los motivos de su inconformidad expresados en forma también circunstanciada.

VII.- El visitado, los testigos y los visitadores firmarán el acta. Si el visitado o los testigos se niegan a firmar, así lo harán constar los visitadores, sin que esta circunstancia afecte el valor probatorio del documento. Un ejemplar del acta se entregará en todo caso al visitado o a la persona con la que se entienda la diligencia, y

VIII.- Con las mismas formalidades indicadas en el inciso anterior, se levantarán actas previas, o complementarias para hacer constar hechos concretos en el curso de una visita o después de su conclusión.

A partir de estas disposiciones jurídicas se empieza a regular en forma sistemática a la multifacética visita domiciliaria. También cabe mencionar, que varios de los requisitos contemplados en este numeral, se vieron reflejados en el Código de 1982, el análisis minucioso del siguiente apartado lo constata.

1.3.4. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1982

La legislación tributaria nacional tuvo una modificación substancial con la publicación del Diario Oficial de la Federación el 31 de Diciembre de 1981, al aparecer a la vida jurídica un nuevo Código Fiscal de la Federación, el artículo primero transitorio da la pauta para el nacimiento de importante cuerpo normativo.

"ARTICULO PRIMERO TRANSITORIO.- Este Código entrará en vigor en toda la República el día 1o. de Octubre de 1982."

Con esta noticia, varios juristas se interesaron en el estudio de este nuevo ordenamiento jurídico, entre los que destacan Sergio Francisco de la Garza, Luis Carballo Balvanera, Antonio Jiménez González y Javier Moreno Padilla, produciendo una diversidad de comentarios en lo que respecta al Código Fiscal de la Federación de 1982.

Los primeros de los nombrados, Sergio Francisco de la Garza y Antonio Jiménez González, en forma por demás acertada colocan en tela de juicio la jerarquía del nuevo Código, consideran que no fue correcto hacer prevalecer las diversas leyes reguladoras de los distintos tributos sobre el Código Fiscal de la Federación, adquiriendo de esta forma el carácter de Ley Excepcional.

"Deplorablemente, como antes se decía, se escogió por el Legislador el segundo sistema, que concede una jerarquía de segunda clase, inferior, al Código Fiscal sobre los ordenamientos especiales."

"Hubiera sido deseable hacer del Código Fiscal el ordenamiento jerarquicamente superior y dejar las disposiciones excepcionales para las leyes específicas de los diversos tributos."

Al hacerse una codificación puede obtenerse por dos sistemas:

"Uno, hacer del Código Fiscal el continente de todas las disposiciones de aplicación general, de manera que a ese ordenamiento se deba acudir para conocer la normativa aplicable y supletoriamente a las leyes particulares para indagar si existe alguna disposición excepcional, que en el caso prevalezca sobre la general y normal contenida en el Código."

"El segundo, menos técnico, porque erige al Código Fiscal en una norma de excepción, es el que sigue nuestro ordenamiento, el que escogió nuestro Legislador, que consiste en hacer prevalecer a la pluralidad de leyes reguladoras de los diversos tributos, para que sólo en el caso de que dichas leyes no contengan disposiciones aplicables, entonces, supletoriamente, se aplica el Código Fiscal, como ley excepcional."

"Resulta lamentable que en este nuevo Código se siga asignando al mismo el carácter de norma de segundo rango, insuficiencia que debería ser superada al reubicar al nuevo Código como cuerpo normativo de primer nivel."¹⁷

Además de lo anterior, "De la lectura de ambos Códigos, el de 67 y el nuevo, se extrae una cierta convicción en el sentido de que la estructura formal del Código de 67 reviste un mayor grado de lógica y conformidad con el fenómeno objeto de regulación, toda vez que se encuentra el fenómeno impositivo en todas sus fases una mejor correspondencia y coincidencia con la estructura del Código de 67 (sujetos, nacimiento, extinción, determinación, liquidación, verificación, etc.) lo que definitivamente contribuye a posibilitar una mejor comprensión de parte del destinatario del mismo."

"Resulta difícil de justificar, por múltiples razones, la abrogación del Código Fiscal de la Federación de 1967, y su consecuente relevo por el nuevo Código. Lo anterior, se magnifica considerando que el Código Fiscal de la Federación vigente ha

¹⁷ DE LA GARZA Francisco, Sergio. Algunos comentarios al Código Fiscal de la Federación 1982. *Memoria del VII Congreso Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal*, Revista de la Facultad de Derecho Primer número extraordinario. Publicación de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma del Estado de México, Unidad Coactepéc de la Ciudad Universitaria, Toluca, México 1982, Págs. 219, 220.

sido objeto de multiples reformas y modificaciones, y en principio es un instrumento conocido y aceptable que NO REQUERIA DE UNA INMINENTE SUSTITUCION."¹⁸

Como se desprende de las citas textuales que agregamos a nuestro trabajo, los criterios de ambos tratadistas son unánimes, por una parte en cuanto a la categoría del Código, y por la otra, respecto de la abrogación del segundo Código Fiscal de la Federación que rigió nuestro país, es decir, el Código Fiscal de 1967.

Ahora bien, después de integrar en un todo las opiniones sostenidas por los primeros juristas, toca el turno a los segundos:

Por lo que respecta al Lic. Luis Carballo Balvaneda, en su artículo intitulado "Algunas Instituciones y conceptos significativos del nuevo Código Fiscal", señala la estructura normativa del Código en comento:

"El Código Fiscal a la vez que establece Instituciones jurídicas básicas en la estructura normativa como son las relativas a:

- a) La clasificación de los ingresos públicos.*
- b) La causación, determinación y pago de las obligaciones fiscales.*
- c) Las distintas instituciones que rigen la extinción de las propias obligaciones.*

Dispone también, cuáles son las facultades de la autoridad administrativa para hacer posible el cumplimiento de aquéllas.

- a) Las formalidades que deben revestir los actos y resoluciones que se dicten y*

¹⁸ *Ibidem*, pág. 280.

b) Los procedimientos administrativos que en secuencia lógica se suceden hasta concluir en cobro de los distintos conceptos de ingreso fiscal.

El Código Fiscal es entonces el ordenamiento que entrelaza las disposiciones que rigen las distintas contribuciones y les da coherencia y unidad.”¹⁹

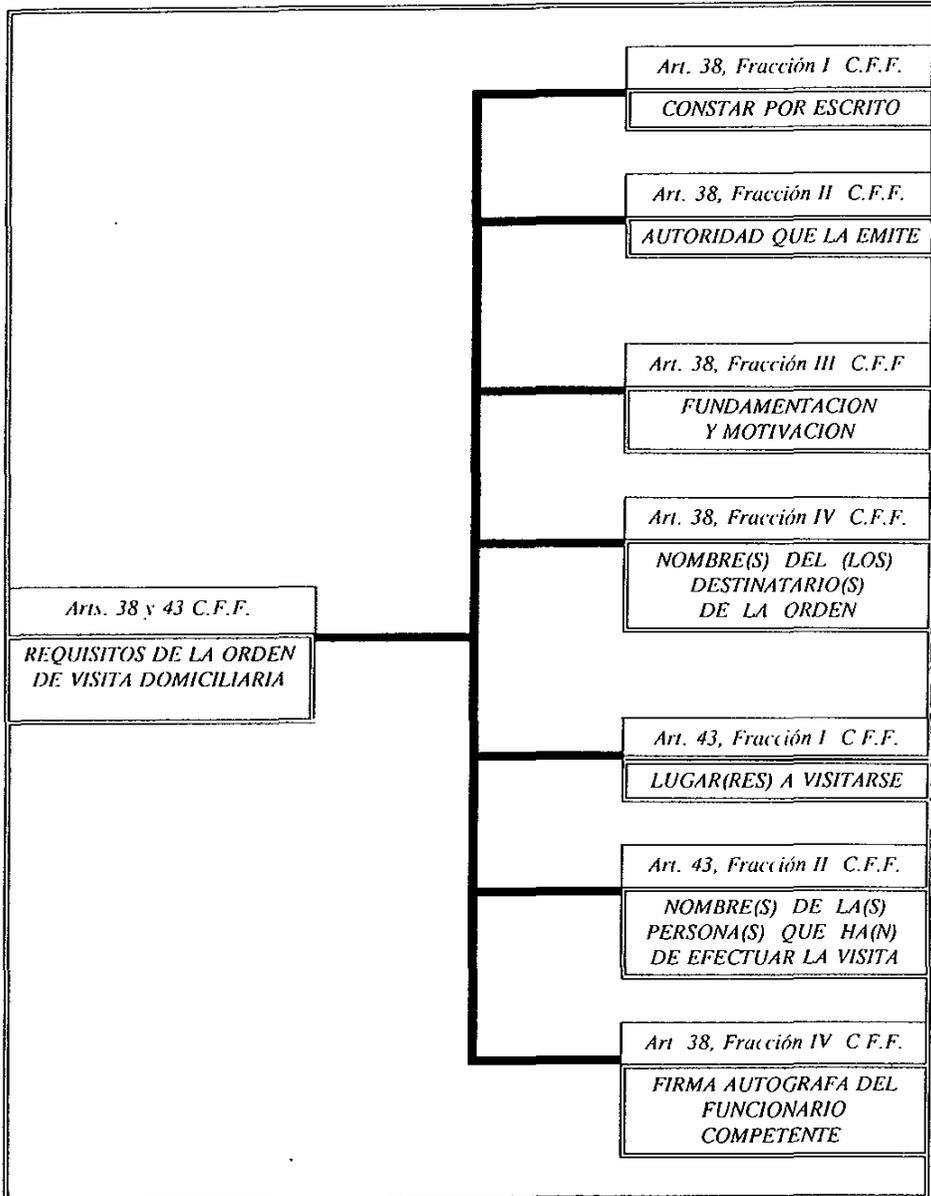
Mientras el Lic. Javier Moreno Padilla, en forma más concreta, examina el rubro materia prima de este apartado, al enfatizar en su artículo nombrado “Facultades de Comprobación en el Código Fiscal de la Federación”, que las Facultades de Comprobación están consideradas como uno de los aspectos más sobresalientes y reglamentados del nuevo ordenamiento, porque va a implicar depuración teórica y práctica por el fisco, los contribuyentes afectados, los tribunales y los estudiosos de la materia. Y precisamente dentro de estas Facultades de Comprobación se ubica la visita domiciliaria, rubro que se analizará desde la perspectiva legal del Código Fiscal de la Federación.

Este Código Fiscal, no solamente recoge sino además detalla las exigencias que para las visitas domiciliarias menciona la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El cuadro que a continuación presento hace referencia a los requisitos requeridos por el Código Fiscal de la Federación, para toda orden de visita domiciliaria.

¹⁹ CARBALLO Balvaneda, Luis. *Algunas Instituciones y conceptos significativos del nuevo Código Fiscal de la Federación 1982. Ob. cit., Págs. 263 y 264.*

REQUISITOS DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION



El primero de ellos es de constar por escrito, lo que significa que toda orden de visita domiciliaria que se pretenda practicar, deberá emitirse a través de una orden por escrito de la Autoridad Fiscal competente, a efecto de salvaguardar la seguridad jurídica del gobernado ya que de ésta forma el destinatario de la orden conocerá los términos de la misma en propia mano, de no existir la orden por escrito, los actos de fiscalización que se lleven a cabo serán nulos. La finalidad de ello, es en primer término, para cumplir con la obligatoriedad que marca el Código supremo de nuestro país y el propio Código de la materia, y en segundo término es con la finalidad de que el gobernado conozca la procedencia de la orden y su contenido para de esta forma estar en condiciones de intentar sus defensas.

El artículo 114 del Código Tributario Federal, confirma la importancia y trascendencia de este requisito al considerar como delito el hecho de que los funcionarios o empleados públicos ordenen o practiquen visitas domiciliarias sin mandamiento escrito de la Autoridad Fiscal competente.

El por qué de esta exigencia legal, estriba en que toda orden que se gire debe contener el apoyo legal correspondiente, ya que de no ser así la actuación de la autoridad será contraria a derecho.

La tesis visible en el informe de 1982.- segunda parte.- página 94.- que emitió la SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, consolida lo anterior:

"COMPETENCIA. FUNDAMENTACION DE LA.- El artículo 16 Constitucional establece, en su primera parte, lo siguiente: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la Autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento". El artículo 14 de la propia Constitución preceptúa, en su segundo párrafo, que: "Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido, ante los Tribunales previamente establecidos, en que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho". Ahora bien, haciendo una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los preceptos transcritos, en lo conducente, se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente

y cumpliéndose las formalidades esenciales que les dé eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de Autoridad necesariamente debe emitirse por quién para ello está legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la Ley, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la Autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecuó exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que estos se hallen en contradicción con la Ley secundaria o con la Ley fundamental".

Asimismo, para dar debido cumplimiento a las garantías de audiencia y legalidad consagradas en los artículos 14 y 16 Constitucionales, debe ENTREGARSE una copia de la orden de visita al visitado, no basta tan sólo que se le muestre.

La tesis visible en el informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a 1983.- tercera parte emitida por el PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA.- página 55-56, confirma esta exigencia:

"VISITAS ADMINISTRATIVAS CON MOTIVO DE APLICACIÓN DEL ARTICULO 31, FRACCIÓN III, DEL REGLAMENTO GENERAL PARA ESTABLECIMIENTOS MERCANTILES Y ESPECTÁCULOS PÚBLICOS EN EL DISTRITO FEDERAL.- *Si bien es cierto que la visita domiciliaria es una inspección para constatar con los papeles, documentos, libros, etc., del particular, si está cumpliendo o no con lo previsto por los reglamentos gubernativos, sanitarios, etc., también es cierto, que si al empezar la visita el inspector que la realiza se concreta a "mostrar" al visitado la orden respectiva, se priva a este último de la posibilidad de adecuar sus defensas a través de constatar si la citada orden reúne los requisitos legales para que, en caso de inconformidad, pueda*

hacer valer sus defensas ante la autoridad correspondiente, lo cual sí constituye una violación a la garantía de audiencia que contiene el artículo 14 Constitucional. Las visitas domiciliarias deben realizarse de acuerdo con las limitaciones que para la autoridad establece el artículo 16 Constitucional, donde se protege la privacidad de los particulares que son objeto de una inspección por parte del Estado. Entre dichas formalidades exigidas, de principal importancia lo es el mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causal legal del procedimiento. Mal puede conocer el particular afectado tal competencia, fundamentación y motivación, si el visitador o inspector se limita a mostrar lo orden de visita, que por la misma razón debe entregarse al visitado por lo menos en copia escrita y como el precepto reglamentado en materia de estudio no lo establece así, se aparta de los lineamientos establecidos en dicho precepto constitucional y, en consecuencia, la visita practicada en tales circunstancias también incurren en inconstitucionalidad.

Amparo en revisión 1591/82.- Engracia Daniz Gutiérrez Vda. de Piñón.- 17 de agosto de 1983.- Mayoría de votos.- Ponente: J.S. Eduardo Aguilar Cota.- Secretario: Ricardo Rivas Pérez."

El segundo y último de los requisitos, previstos en las fracciones II y III del numeral 38 del Código Fiscal de la Federación, están íntimamente vinculados en virtud de que la Autoridad que emite el acto, debe firmarlo. Por esta razón se analizarán conjuntamente. La orden de visita debe contener la firma autógrafa del funcionario que la emitió, pues sólo de esta manera se puede establecer la autenticidad de dicho mandamiento.

Así también sólo una autoridad legítimamente constituida que resulte competente para tal efecto y a través del órgano correspondiente, podrá emitir la orden de visita.

"Al hablar de Autoridad legítimamente constituida nos referimos a que el órgano de la Administración Hacendaria que emite la orden tiene jurídicamente existencia, es decir, que se encuentra prevista por alguna norma jurídica. Sin embargo, la sola existencia del órgano no es suficiente para que la Autoridad pueda validamente emitir la orden de visita, sino que además es indispensable que la citada emisión constituya el ejercicio de una facultad atribuida por el ordenamiento jurídico y que precisamente

constituye la existencia de la competencia.²⁰

La Jurisprudencia número 29, emitida por la SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, visible en la revista de dicho Órgano Colegiado.- Jurisprudencia 1978-1983.- Pág. 49, abunda sobre el particular:

"FIRMA FACSIMILAR.- CARECE DE AUTENTICIDAD UNA RESOLUCIÓN QUE CONTENGA DICHA FIRMA.- La ausencia de firma autógrafa en una resolución, aún cuando exista una firma facsimilar, constituye una violación a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, que previene que nadie puede ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica la necesidad de que las resoluciones de la autoridad ostenten la firma del funcionario que las emitió, pues sólo mediante la firma que suscribe personalmente y de su puño y letra el funcionario que haya resuelto una instancia administrativa, puede establecer la autenticidad de la resolución. Consecuentemente ante la imputación del actor de que dicha resolución tiene una firma facsimilar, la autoridad debe probar en el juicio de nulidad, con el documento respectivo, que la resolución impugnada contiene esa firma autógrafa."

"COMPETENCIA LEGAL Y EXISTENCIA JURÍDICA. SON CONCEPTOS DIVERSOS.- La existencia jurídica de una dependencia es diversa a la competencia legal de la misma para actuar, mientras que la existencia jurídica de una dependencia es diversa a la competencia legal de la misma para actuar, mientras que la existencia jurídica radica en la base legal de actuación de un órgano de gobierno, es decir, en los fundamentos jurídicos que le dan carácter de autoridad dentro de un régimen de Derecho. En cambio, la competencia se refiere a los ordenamientos jurídicos en los que se señalan las facultades de que se encuentra dotada una autoridad jurídicamente existente."

²⁰ JIMÉNEZ González, Antonio. *Lesiones de Derecho Tributario*, 3ª edición 1991, Segunda reimpresión 1993, Editorial Ecasa, México, D.F., Pág. 367.

Hay que subrayar, además, que la orden de visita como acto de autoridad que es, resulta ilegal y violatoria de garantías cuando aparecen las siglas P.A., como ante-firma de la Autoridad.

Al respecto, el SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA sostiene el siguiente criterio, visible en el informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.- Año 1980.- Tercera Parte.- Pág. 94:

"P.A. COMO ANTEFIRMA DE LA AUTORIDAD.- Si el oficio ostenta en la antefirma las siglas P.A., el acto no es atribuible a quien firma sino a la persona por quien se firma y de quien se supone tener facultades para firmar por ella. Si esa supuesta delegación de facultades no está acreditada y menos aún precisada, porque las siglas P.A., resultan antibológicas, el acto es ilegal y priva de garantías."

El tercer requisito, previsto en la fracción III del artículo 38, se refiere precisamente a la fundamentación y motivación; requisitos que se cumplen cuando en la orden de visita domiciliaria se contienen las razones o motivos que tuvo la autoridad competente para emitir la orden, así como los preceptos legales que la facultan para ordenar y realizar tal visita; además de citar el nombre de las leyes que regulan los ingresos públicos a verificar.

Esta dualidad de formalidades, busca una finalidad: que el visitado conozca los motivos y fundamentos de determinación, para que en el caso de que le provoque agravios pueda impugnarla.

La Jurisprudencia emitida por la SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, visible en el Semanario Judicial de la Federación.- 1917-1975.- Tercera parte.- Pág. 666, sobre el particular, destaca lo siguiente:

"(RESOLUCIONES.- FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN ADECUADAS). FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN, GARANTÍA DE.- Para que la Autoridad cumpla con la garantía de legalidad que establece el artículo 16 de la Constitución Federal en cuanto a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que le sirva de apoyo y expresar los razonamientos que le llevaron a la conclusión de que el asunto concreto de que se trata, que las origina, encuadra en los presupuestos de la norma que invoca."

Asimismo, debe tenerse presente la siguiente Jurisprudencia, también emitida por la SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, visible en el informe de 1981.- Segunda Parte.- Pág. 8, que a la letra dice:

"FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN. DEBE CONSTAR EN EL CUERPO DE LA RESOLUCIÓN Y NO EN DOCUMENTO DISTINTO.-
Las autoridades responsables no cumplen con la obligación constitucional de fundar y motivar debidamente las resoluciones que pronuncian, expresando las razones de hecho y las consideraciones legales en que se apoyan, cuando éstas aparecen en documento distinto."

El cuarto y quinto requisito que se requiere para la práctica de una visita domiciliaria forman una unidad, es decir, ambos requisitos sujeto y localidad actúan simultáneamente, razón suficiente para analizarlos en forma conjunta.

Toda orden de visita domiciliaria requiere de la especificación de la persona o personas que deben tolerar en su domicilio, papeles y posiciones, la presencia de los agentes de la autoridad encargados de practicar la diligencia para averiguar el cumplimiento de las obligaciones fiscales propias a cargo de terceros también determinados.

"La garantía tutelada, como todas de las de la llamada parte dogmática de la constitución, está en función precisamente de personas, sean de las denominadas "individuales" o "colectivas", y porque, además, en derecho, como es sabido, la vinculación se establece siempre entre sujetos, de manera que no es el lugar el que tiene el deber de tutelar la labor inspectiva de la autoridad, sino la persona que lo ocupa, a quien debe ir dirigida la orden ... " Sólo referida a una persona determinada, se configura jurídicamente la visita domiciliaria; es decir, la visita domiciliaria se da siempre respecto de alguien y en relación con un lugar, debiendo ser ambos, sujeto y localidad, específicamente determinados. "²¹

De tal forma, que una orden de visita domiciliaria que indique el lugar objeto de la inspección, pero no el nombre de la persona destinataria de la orden, o viceversa, que señale la persona, pero no al domicilio o bien, que los mencione en forma equivocada, no cumplirá con las formalidades señaladas en la disposición legal que nos ocupa y, más aún, con las formalidades de rango constitucional que quedaron precisadas con antelación.

²¹ CARTAS Sosa, Rodolfo y AYALA Vallejo, Graciela. Ob. Cit., pág.

Del mismo modo, no es correcto emplear abreviaturas o siglas para designar a la persona visitada, debe precisarse el nombre o nombres del (los) destinatario (s) de la orden. Al respecto, el SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA, resolvió:

"VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. CARECE DE LEGALIDAD CUANDO CONTIENE ABREVIATURAS PARA DENOMINAR A LA PERSONA A QUIEN SE DIRIGE.

El artículo 43 del Código Fiscal de la Federación prevé que para toda orden de visita, además de los otros requisitos, debe contener el nombre de la persona a quien vaya dirigido, precisándose en forma indubitable el nombre de la persona moral de que se trate y no únicamente señalar en forma ambigua dicho nombre (Verastegui Invest. Ind. D.D., S.A. en vez de Verastegui Investigación Industrial, Diseño y Desarrollo, S.A.) toda vez que las abreviaturas con que se pueda denominar a la persona a quien se dirige, puede ser objeto de múltiples interpretaciones, violándose en perjuicio de la quejosa la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional."

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

PRECEDENTES:

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

De igual manera, la QUINTA SALA REGIONAL METROPOLITANA, emitió el siguiente criterio al resolver el expediente del juicio fiscal 10615/89:

"Esta Sala, estima esencialmente fundado el concepto de anulación en estudio, ya que orden de visita número 102-A- 1-V-2092 de 7 de marzo de 1986, emitida por la C. Administradora Fiscal Regional del Centro del Distrito Federal, no se ajusta a lo dispuesto por los artículos 38, fracción IV, y 43 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que, como aduce la actora, no se precisa de manera indubitable el nombre de la persona moral de

que se trata, toda vez que en el caso concreto, de la lectura de la policitada orden de visita, no puede desprenderse que la misma se haya dirigido a la accionante, toda vez que las abreviaturas con que se denomina a la persona a quien se dirige, pueden ser objeto de diversas interpretaciones.

No es óbice a lo anterior, la circunstancia de que la orden de mérito contenga el domicilio de la empresa actora, dado que el artículo 38 fracción IV, al cual remite el artículo 43, ambos del Código Tributario Federal (este último referido a los requisitos de la orden de visita), establece que los actos administrativos deberán tener entre otros datos el nombre de las personas a las que vaya dirigido, lo que implica que se mencione con toda precisión a quién van dirigidos los actos, lo que no sucede en la especie, puesto que, de la multicitada orden de visita de 7 de Marzo de 1986, no se observa que se haya dirigido a la hoy actora, puesto que las abreviaturas ahí consignadas, no dan la certeza de que así haya sido, por lo que en el caso, se violan en su perjuicio, los artículos 16 de la Constitución y 38 fracción IV y 43, del Código Fiscal de la Federación.

Tampoco obsta para la anterior conclusión en que la demandada alegue que la multicitada orden de auditoría fue recibida por el representante legal de la hoy actora, ya que de cualquier modo, subsiste la violación mencionada en el párrafo que antecede, toda vez que al expedirse la orden de visita, no se cumple con el requisito establecido en el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación al consignarse en ellas abreviaturas (FAB MIL TEJS PUENTE SIERRA, S.A.), que no dan la certidumbre de haberse dirigido a la accionante."

"ORDEN DE VISITA. ILEGALIDAD DE ESTAS CUANDO SE DIRIJAN A PERSONAS INDETERMINADAS.

De conformidad con lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional y 84, fracción I inciso a), del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de Diciembre de 1981, toda orden de visita, para su validez, debe dirigirse a persona o personas determinadas, por lo que si se dirige a "el C. Propietario y/o responsable de la construcción y/o Organización Constructora Potosina, S.A.", es evidente que no se cumple con los requisitos

que marcan las disposiciones comentadas, resulta con ello la ilegalidad de la orden, pues la siglas "Y/O" significa indistintamente la persona que tenga algún carácter de esos, lo que pone en evidencia la ambigüedad e incertidumbre."

Revisión No. 1091/84.- Resuelta en sesión de 21 de Abril de 1987, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Genaro García Martínez Moreno.- Secretario: Lic. Victorino Esquivel Camacho.

Y para cerrar este apartado, no podía quedar fuera la siguiente tesis:

"VISITAS DOMICILIARIAS, FORMALIDADES DE LAS.

Conforme a lo dispuesto al artículo 16 Constitucional para que una visita domiciliaria de carácter administrativo pueda validamente practicarse, debe constar en mandamiento escrito, en el que se exprese, además del lugar en el que se deba llevar a cabo la visita, el motivo de ésta y la persona afectada con quien deba entenderse. Si le falta alguno de estos requisitos, la orden de visita así emitida será conculcatoria de las garantías de seguridad jurídica que consagra el precepto constitucional antes mencionado en favor de los gobernados por lo que, si la persona a quien se le práctica la visita no fue señalada en la orden respectiva, incuestionablemente se vulneran sus garantías de seguridad jurídica, ya que sin existir mandamiento escrito que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 16 Constitucional, se le involucra en la práctica de una visita que ha sido ordenada para llevarse a cabo con una persona distinta."

Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

Amparo directo 8/88.- Irene Soto Rocha.- 12 de febrero de 1988.- Unanimidad de votos.- Ponente: Luis Tirado Ledesma.- Secretario.- Jorge Higuera Corona.

Resulta incuestionable que cuando NO se señala el destinatario o los destinatarios de la orden de visita, se lastima la seguridad jurídica prevista en el numeral 16 de nuestra Carta Magna, por esta razón se reiteró en la tesis que transcribimos con antelación.

Asimismo, observamos en la tesis anterior que constitucionalmente debe precisarse el lugar en que ha de desarrollarse y a cuyo ámbito debe circunscribirse la diligencia, requisito que retoma el Código Fiscal de la Federación en su artículo 43 fracción II. En este aspecto, como en todos los anteriores tiene que tenerse especial cuidado; no debe señalarse en forma vaga o equivocada el lugar donde se pretenda practicar la diligencia, de lo contrario, se violaría dicho requisito y será atribuible a la autoridad emisora de la orden. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el propio Código Fiscal de la Federación prevén esta formalidad.

La visita domiciliaria, debe llevarse a cabo en el sitio especificado en la orden respectiva y no en ningún otro, aunque corresponda a dependencia del sujeto visitado, sin ser válido señalar en una sola orden diversos domicilios que en forma simultánea o alternativa pudiera llevarse a cabo la diligencia; por lo que resulta inconstitucional que en las ordenes de visita las autoridades señalen dos o más localidades en las que podrán efectuarse la inspección.

La tesis que a continuación reproducimos resalta estos puntos:

"DOMICILIO EN QUE LLEVA A CABO LA VISITA. DEBE PRACTICARSE PRECISAMENTE EN EL SEÑALADO EN LA ORDEN RESPECTIVA.-

De conformidad con el inciso a) fracción I del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, debe señalarse el lugar donde se llevará a cabo la visita y se incumple con esta disposición si se práctica en un domicilio diverso aunque éste sea el de las oficinas del causante, resultando ilegal el acta que se levante en estas condiciones, pues la misma no reúne las formalidades establecidas por el artículo 16 Constitucional y el citado artículo 84."

Revisión No. 995/78.- Resolución de fecha 29 de Enero de 1980, por mayoría de 5 votos y 3 en contra.- Magistrado Ponente: Margarita Lomeli Cerezo.- En el mismo sentido las revisiones Núms. 432/81, 1721/82 y 794/83.

Coinciden en este criterio el PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO al resolver el Amparo Directo DA-44/76, promovido por Exclusivas Modernas, S.A.:

"VISITAS DOMICILIARIAS. DEBEN LIMITARSE AL LUGAR SEÑALADO EN LA ORDEN.

El artículo 16 constitucional establece que podrán practicarse visitas domiciliarias por las Autoridades administrativas, y que en esas visitas podrá exigirse la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Pero también establece que en dicha orden deberá indicarse (entre otras cosas), el lugar que ha de inspeccionarse y a ese lugar debe limitarse la diligencia, sin que sea legalmente posible derogar parcialmente la garantía constitucional en las ordenes de visita, señalando en ellas un lugar y dejando la puerta abierta, mediante expresiones ambiguas o imprecisas, para que la diligencia pueda practicarse, mediante esa orden, o en cualquier otro lugar, independientemente de que ese otro lugar sea, o no, domicilio del visitado, o de que éste tenga ahí bodegas, oficinas, o cualquier otra clase de instalaciones."

Boletín. Año III.- Abril y Mayo de 1976.- Núms. 28 y 29.- Tribunales Colegiados de Circuito. Pág. 108.

Sin embargo, pareciera que la SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, tratara de justificar el proceder de la autoridad emisora de la visita domiciliaria, al pronunciar las siguientes tesis:

"VISITAS DOMICILIARIAS. DOMICILIO EN QUE PUEDEN PRACTICARSE LAS MISMAS.-

Si en la orden de visita se señalan diversos domicilios, la autoridad puede practicarla en cualquiera de ellos, sin que esto signifique que se viole lo dispuesto por el artículo 84, fracción I, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, pues la formalidad contenida en el mismo se establece en la relación al lugar donde la visita debe llevarse de manera alternativa, lo que faculta a la autoridad a practicarla en cualquiera de los lugares señalados en la orden; por tanto, únicamente se violaría dicha disposición, si la visita se practicara en un lugar diferente a los que se señalen en la orden, pues en este caso se dejaría de cumplir lo que establece el artículo 16 constitucional."

Revisión No. 794/83.- Resulta en sesión de 24 de mayo de 1984, por mayoría de 5 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria.- Lic. Ma. del Carmen Arroyo Moreno.

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. PARA CUMPLIR LO PRECEPTUADO POR EL ARTICULO 84, FRACCIÓN I, INCISO A) DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967, BASTA CON QUE SEÑALE EL LUGAR EN QUE DEBA LLEVARSE A CABO LA VISITA.-

De conformidad con el precepto aludido, el mandamiento de la autoridad fiscal competente debe expresar entre otras cosas el lugar donde deba llevarse a cabo la visita, por lo que, si en la orden respectiva se señala: En el domicilio indicado o el que corresponda de acuerdo con el artículo 15 del Código Fiscal de la Federación, sí se cumple con este requisito, puesto que aún cuando el domicilio indicado en la orden ya no corresponda al causante, esta circunstancia queda subsanada con la expresión o el que corresponda de acuerdo con el artículo 15 del Código Fiscal."

Revisión No. 1133/82.- Resuelta en sesión del 16 de Agosto de 1984, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Guillermo Cruz García.

Lo cual, desde nuestro particular punto de vista, es a todas luces inconstitucional; además de atribuirle facultades al visitador para que practique la visita domiciliaria en el lugar que él decida de los señalados en la orden, quedando a su albedrío dicha circunstancia.

1.4. REGLAS DE DESARROLLO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS

Definidos los requisitos que debe revestir toda orden de visita domiciliaria, toca ocuparnos del cómo debe llevarse a efecto en la práctica jurídica, esta importante diligencia.

Este tipo de reglas previstas entre líneas dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, amplían su conformación en el ordenamiento jurídico aplicable para nuestro objeto de estudio: El Código Fiscal de la Federación.

El Código Fiscal de la Federación dentro de la normatividad que lo integra, marca el procedimiento jurídico de ésta amplia y multicitada facultad de comprobación denominada visita domiciliaria.

Como lo expusimos líneas atrás, la visita domiciliaria pretende un fin fundamental y es precisamente el de asegurar el efectivo cumplimiento de las disposiciones de carácter fiscal. Sin embargo, esta actividad de la administración no es arbitraria ni omnimoda, todo lo contrario, se norma por un régimen de derecho por lo que la administración no es libre jurídicamente de practicar como mejor le parezca. Necesariamente tiene que apegarse a las exigencias previstas en la Constitución y en las leyes aplicables, para de esta forma respetar la garantías de libertad y seguridad jurídica del visitado.

La fracción III y último párrafo del artículo 42 en relación con la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación marcan el punto de partida, al prever que las visitas domiciliarias se inician con la entrega de la orden respectiva, acto al que debe seguir la identificación de los visitadores ante la persona con quién se entienda la diligencia, requiriéndola inmediatamente para que designe dos testigos. Estos tres aspectos se resumen en lo siguiente:

- a) Entrega de la orden respectiva;*
- b) Identificación de los visitadores, y*
- c) Nombramiento de los testigos (formalidad que juega un papel importante en el inicio de la visita).*

La entrega de la orden es con la finalidad de que el visitado conozca en forma íntegra y pormenorizada el contenido del mandamiento, así como si reúne los requisitos legales, entre los que destacan los que mencionamos en los cuadros cuyos rubros se denominaron "Requisitos Constitucionales de las visitas domiciliarias", "Requisitos de la orden de visita domiciliaria en el Código Fiscal de la Federación".

SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

"VISITAS DOMICILIARIAS. MOMENTO DE INICIO DE LAS MISMAS, DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 42, FRACCIÓN III Y PARTE FINAL, DEL CÓDIGO

FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El Instituto Mexicano del Seguro Social, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los patrones, tiene, entre otras facultades, la de practicar visitas domiciliarias en los términos de los artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación supletorio de la Ley del Seguro Social. Ahora bien, conforme a la parte final del precepto legal que se menciona, las visitas se inician precisamente en el momento que se notifica y ENTREGA LA ORDEN RESPECTIVA, máxime si en ese acto se solicita determinado documentación al visitado. En consecuencia, debe hacerse constar en el acta que se levante, que al inicio de la visita se identificaron los visitantes, dejándose constancia, igualmente, acerca de la designación de testigos.

Revisión No. 1755/86.- Resuelta en sesión de 12 de Enero de 1989, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Gonzalo Armienta Calderón.- Secretario: Lic. Rolando G. Magaña R.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

"REGLAMENTO GENERAL PARA ESTABLECIMIENTOS MERCANTILES Y DE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS EN EL DISTRITO FEDERAL. INCONSTITUCIONALIDAD DE LA FRACCIÓN III DE SU ARTICULO 31. LA ORDEN DE VISITA DEBE SER ENTREGADA Y NO SOLAMENTE MOSTRADA AL VISITADO.

De conformidad con lo dispuesto por los artículos 14 y 16 Constitucionales, todo gobernado goza de las garantías de audiencia y seguridad jurídica frente a la actuación del poder público. Gracias a la primera, el particular tiene un derecho hacer oído antes de la realización de un acto de privación, a la vez que tiene un derecho genérico a la defensa que se manifiesta comúnmente en la promoción de recursos, juicios ordinarios o inclusive el juicio de amparo. Por efecto de la segunda, todo acto de molestia debe estar precedido de un mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento. Tratándose particularmente de las visitas domiciliarias, las garantías de seguridad jurídica son más intensas,

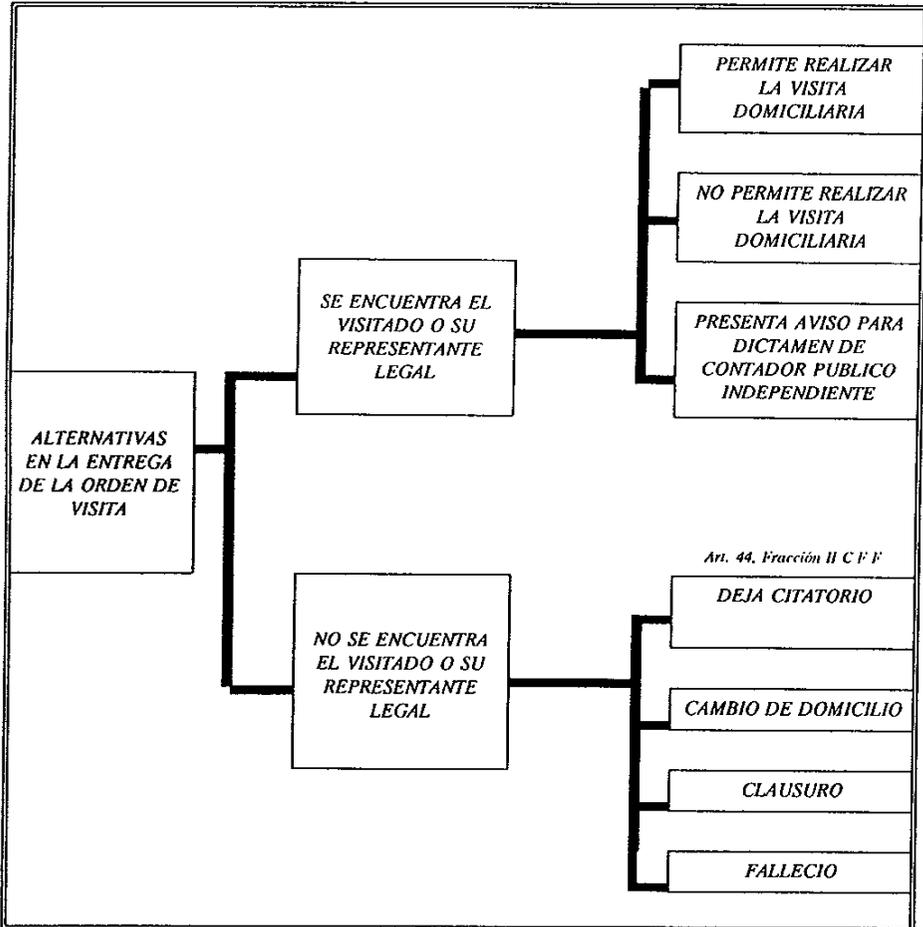
pues comprenden requisitos adicionales a las que se observan en cualquier acto de molestia en aras de la protección al domicilio, los que consisten en la orden de visita estricta que exprese el lugar que ha de inspeccionarse, y los objetos que se buscan, y en el levantamiento de una acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o, ante su negativa, por la Autoridad que practique la diligencia, así como de las demás formalidades que prevean las leyes aplicables. En este último supuesto, la formalidad perseguida por el constituyente al disponer la existencia de un mandamiento escrito que contenga la causa legal del procedimiento (en este caso la orden de visita) no puede entenderse satisfecha con la simple exhibición del documento ante el administrador afectado por el acto de molestia, sino que es indispensable que tal documento se le entregue para que pueda decirse que se han acatado debidamente las garantías de seguridad y audiencia. Para comprender esta afirmación, es preciso considerar que las garantías individuales - entre las cuales se incluyen las de audiencia y seguridad jurídica -, se consagraron no en favor de la autoridad, sino en favor del gobernado, por cuanto limitan la actuación de los órganos del poder público para garantizar así el respecto a los derechos subjetivos públicos de los individuos. Admitiéndose entonces que las garantías individuales conceden a los gobernados derechos oponibles a la autoridad, en beneficio de sus libertades públicas, en este caso al domicilio, y que la exigencia de un mandamiento escrito que contenga la causa legal del procedimiento es, sin duda, una garantía individual, resulta evidente que esta exigencia no puede consistir simplemente en la exhibición de la orden de inspección al visitado, pues ello no le produciría ningún beneficio ni le aseguraría el ejercicio de sus libertades. La aptitud de mostrar la orden de visita no permite que el afectado conozca con certeza el contenido del documento y, por ende, la causa legal del procedimiento, ni tampoco le proporciona los medios para hacer efectivo su derecho genérico a la defensa, pues al desconocer con detalle el contenido de la orden, mal puede impugnarlo en lo que se refiere a la competencia de la autoridad que lo emite, a la fundamentación y motivación

del acto o a los datos que deben aparecer insertos, dado que para hacerlo tendría que confrontarlo con todo cuidado con las normas jurídicas aplicables al caso. De este modo, si el documento no tuviera por destino ser entregado al particular, carecería de sentido la exigencia de que constará por escrito, ya que la única utilidad que podría tener sería la de obrar como constancia escrita en los expedientes administrativos de los archivos de la Administración, lo que resultaría a todas luces ilógico, pues seguramente el Constituyente no estuvo interesado en consagrar, con tal rango, una regla de eficacia puramente operativa o de trámite administrativo interno. Por el contrario, la finalidad de los preceptos constitucionales, es la de que el documento trascienda al exterior de la administración en favor del particular, en forma que éste pudiera conocer detalladamente su contenido y, por consiguiente, estuviera apto para combatir el mandamiento a través del recurso o medio de defensa procedente, por incompetencia, por falta de fundamentación o motivación o bien por vicios de forma. En mérito de lo anterior, resulta claro que el artículo 31 fracción III, del Reglamento General para Establecimientos Mercantiles y Espectáculos Públicos en el Distrito Federal, que autoriza a la autoridad administrativa a mostrar simplemente la orden de visita, sin obligarla a entregarla, es inconstitucional por desconocer las garantías de audiencia y de seguridad jurídica previstas en los artículos 14 y 16 Constitucionales. Por último, cabe aclarar que no desvirtúa esta conclusión la circunstancia de que el artículo tildado de inconstitucional, en la fracción V, otorgue al visitado un plazo para que alegue y ofrezca las pruebas que a sus intereses convenga, pues de esta manera, no se alcanzan los propósitos del constituyente, según a quedado demostrado con antelación.

Amparo en revisión 3/86.- Manuel Salazar Naranjo.- 22 de Abril de 1986.- Mayoría de votos.- Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.- Dicidente: Samuel Hernández Viazcán.- Secretaria: Adriana Leticia Campusano Gallegos.

Dentro de este aspecto de la entrega de la orden, sería útil resaltar el contenido del siguiente cuadro:

ALTERNATIVAS EN LA ENTREGA DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA



Del análisis de este cuadro sinóptico se desprende lo que a continuación analizamos:

Antes de acudir en búsqueda del visitado que se señala en la orden de visita domiciliaria, los visitadores deberán cerciorarse de que efectivamente su orden de visita domiciliaria está elaborada en los términos que hemos reiterado con antelación, para después acudir al domicilio que se señale en la orden y que corresponde al visitado que también se especifique en la misma.

Al constituirse los visitadores en el domicilio señalado en la orden respectiva pueden presentarse dos situaciones: que se encuentre o bien, que no se encuentre; ¿Qué sucede cuando se encuentra el visitado o su representante legal?

**Permite realizar la visita domiciliaria, en este caso se lleva a efecto.*

**No permiten realizar la visita domiciliaria.*

Cuando se presenta esta segunda situación, las autoridades fiscales podrán:

a) Solicitar el auxilio de la fuerza pública.

b) Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.

c) Solicitar a la Autoridad Competente, se proceda por desobediencia a un mandato legitimado de autoridad competente.

Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad policiales deberán presentar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal. En los casos de cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo se solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan la seguridad pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación.

Este punto, que es básico tenerlo presente con motivo de la práctica de una visita domiciliaria cobra apoyo en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación.

El ejercicio de dichas medidas de apremio, particularmente la imposición de multas, no releva a la autoridad de fundamentar y motivar debidamente su actuación.

Confirma lo anterior, el criterio contenido en el Recurso de Revisión No. 275/80, visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.- Febrero de 1985.- Págs. 623-624:

"MULTAS COMO MEDIDA DE APREMIO IMPUESTAS POR AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.- DEBE MOTIVARSE EL MONTO DE LAS MISMAS.-

Las multas que puede imponer la autoridad como medio de apremio para lograr o facilitar el ejercicio de las funciones que la Ley le otorga, son una especie del mismo género que las multas en general, y por ende, deben cumplir con los mismos requisitos de tales multas impuestas como sanción, sólo que con las debidas precisiones derivadas de la naturaleza propia de la multa. De acuerdo con lo anterior, en una multa impuesta como medio de apremio la Autoridad debe tomar en cuenta los siguientes elementos para considerar apegado el acto o lo establecido en los artículos 16 y 22 Constitucionales: al grado de la necesidad de imposición del medio de apremio, tomando en cuenta la función de la Autoridad que se ha visto obstaculizada y en cuyo nombre se impone el medio de apremio, el acto u omisión del particular que ha motivado que la Autoridad se vea obligada a imponerle un medio de apremio, la gravedad y la intencionalidad de tal acto y omisión del particular en la obstaculización, y desde luego, las condiciones económicas del sujeto al que se va a imponer el medio de apremio. Además de lo anterior, la autoridad deberá fundar debidamente la imposición de la multa."

*- Presenta aviso para dictamen de contador público independiente. De conformidad con el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, los particulares tienen la posibilidad de someter sus estados financieros a la revisión de un contador público particular para que este formule un dictamen sobre ellos y su relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales correspondientes. Este dictamen que emite el contador público goza de una presunción relativa (*Juris Tantum*), es decir, los hechos afirmados en el dictamen se presumen ciertos salvo prueba en contrario, siempre y cuando el mencionado profesionista esté registrado ante las Autoridades Fiscales para estos efectos.*

El reglamento del Código Fiscal de la Federación en sus artículos 45 al 48 prevén lo relativo al dictamen del contador público autorizado para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Ahora bien, ¿qué sucede cuando no se encuentra el visitado o su representante legal?.

Si no se encuentra ninguno de ellos, se dejará **CITATORIO** con la persona con quien se entendió la búsqueda, para que el visitado o su representante lo espere a hora determinada del día siguiente hábil; si no lo hicieren, la visita se iniciará y desarrollará con quien se encuentre en el lugar visitado, de conformidad con el artículo 44, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

En este caso, los visitadores al citar al visitado o a su representante podrán hacer una relación de sus sistemas, libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad.

Dentro de éste renglón, el jurista **RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO** puntualiza lo siguiente: "Esta disposición resulta de difícil comprensión, pues la elaboración de la relación a que se refiere supone tener a la vista la contabilidad del visitado, lo cual resulta jurídicamente y probablemente físicamente también, imposible, puesto que la visita no se ha iniciado, ya que ni siquiera se ha entregado la orden respectiva, y no es razonable pensar que la persona que se encuentre en el lugar visitado, y que no es la persona que debe recibir la visita o su representante, vaya a poner a disposición de los visitadores la contabilidad, pues tal vez no tenga acceso a ella, y aunque la tuviera, no habrá razón legal alguna para hacerlo, ya que, se insiste, la visita no se ha iniciado."²²

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio para recibir la orden de visita, ésta podrá llevarse a cabo en el nuevo y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levante.

"Esta disposición es violatoria del artículo 16 Constitucional, ya que dentro de las formalidades que se señalan en el mismo, establece que debe señalarse en la orden el lugar que ha de inspeccionarse y a él debe limitarse la diligencia. En este caso, no encontramos obstáculo alguno para que, dado el caso se amplié la orden de visita para abarcar al nuevo domicilio y con ello queden satisfechos los requisitos legales y constitucionales para la validez de la visita."²³

²² RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 2a. edición, 1990, Editorial Harla, pág. 216.

²³ *Ibidem*, pág. 218.

" VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTICULO 44, FRACCIÓN II DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SE INFRINGE, SI EL PERSONAL QUE ACTÚA AL ENTREGARSE EL CITATORIO, TAMBIÉN ASEGURA LA CONTABILIDAD DE LA VISITADA.

Del texto del artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación se infiere que: a) si al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante legal dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar, para que aquéllos los esperen a hora determinada del día siguiente, a fin de recibir la orden; b) Los visitadores, al citar al visitado o a su representante, sólo podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integre la contabilidad; c) Si el visitado o su representante no atendieran al citatorio, la orden se entregará a la persona que se encuentre en el lugar visitado y, en consecuencia con ella se iniciará la visita; d) Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la visita, los auditores podrán asegurar la contabilidad. Esta hipótesis debe darse lógica y jurídicamente después de que se ha entregado la orden, que constituye el inicio de la diligencia, no antes, porque no hay propiamente visita, ni quien recibe un citatorio puede conocer de manera indubitable que quienes aseguraron la contabilidad fueron efectivamente las personas designadas en la orden, ni sí están o no facultadas para ello; además, aceptar que los visitadores puedan asegurar la contabilidad de una persona, sin que se entregue previamente una orden implicaría contrariar el texto del artículo 16 constitucional, conforme al cual toda visita domiciliaria debe estar precedida de una orden emitida por la autoridad competente."

Revisión fiscal 18/89,. Juan Manuel Pernas Díaz por su representación.- 28 de noviembre de 1989.- Unanimidad de votos.- Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta.- Secretaria: María Guadalupe Calderón.

En este sentido, el contenido de dos artículos periodísticos publicados en el periódico "La Jornada", los días 30 de abril y 13 de agosto de 1997, denuncian lo siguiente:

Inconstitucional, la auditoría fiscal en visitas domiciliarias

El pleno de la Suprema Corte de Justicia resolvió por unanimidad que el segundo párrafo fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional, toda vez que contraviene el principio de respeto al domicilio de las personas.

En este sentido, el Código Fiscal facultó a las autoridades en la materia para elaborar una relación de los sistemas, libros y registros que integran la contabilidad de los contribuyentes antes del inicio de una visita domiciliaria, aún en ausencia del visitado o su representante, mediante la simple entrega del citatorio correspondiente.

La decisión del pleno se tomó cuando se resolvió el amparo directo 1823/95, promovido por Teresa Dana Kamaji. Ahí los ministros manifestaron que, de conformidad con el artículo 16 de la Carta Magna, que en caso de una orden para la práctica de visitas domiciliarias expedida por las autoridades administrativas para cerciorarse de que se han ac-

tado las disposiciones fiscales debe haber un mandamiento por escrito de la autoridad en el que se "funde y motive" la acción.

Al respecto, los ministros establecieron que el escrito deberá contener el nombre del visitado, el domicilio en que debe llevarse a cabo la visita y su objeto.

Además, al término de la visita se deberá levantar el acta "circunstanciada", en presencia de dos testigos, propuestos por el sujeto investigado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Los ministros concluyeron que el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación transgrede lo establecido en el artículo 16 constitucional, pues permite a la autoridad fiscal empezar la visita domiciliaria sin cumplir con las formalidades prescritas en la constitución. La resolución integró la tesis aislada de jurisprudencia número LVIII/97

Los asesores del organismo ya trabajan, incluso, en una propuesta que introduzca el asunto de los egresos como eje central en las discusiones, sin sesgalar la polémica sobre el Impuesto al Valor Agregado.

El presidente de la Comisión de Verificación Social de la Coparmex, Guillermo Velasco Arzac, analizó la composición del Congreso y observó que el control mayoritario en el Senado que conserva el PRI es clave para evitar "ciertas" reformas constitucionales, pero "totalmente insuficiente para lograr unilateralmente los cambios que quisiera realizar el Ejecutivo".

En la Cámara de Diputados, apunta la pérdida de la mayoría absoluta del priismo significó que el presupuesto de la Federación ya no será aprobado incondicionalmente, que las cuentas del gasto público serán revisadas por todos los partidos y que podrán expresarse aclaraciones.

Además, señala Velasco, el Poder Ejecutivo, tendrá que convencer a los partidos políticos pues muchos de los diputados que tomarán posesión el primero de septiembre ganaron la votación vía campañas y por el comportamiento del electorado en contra del PRI, de la corrupción y de la política económica, pero tendrán que aprender a legislar con realismo, "que no es lo mismo que criticar o prometer".

Convoca Coparmex a luchar contra la expoliación fiscal.

Humberto Ortiz Moreno □ Una vez que la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró inconstitucional el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, que permite las visitas domiciliarias de inspectores cuando no esté el contribuyente o representante legal, la Confederación Nacional de la República Mexicana (Coparmex) comunicó a sus agremiados este fallo y convocó a luchar por terminar con la expoliación recaudatoria de parte del gobierno y contra la sociedad.

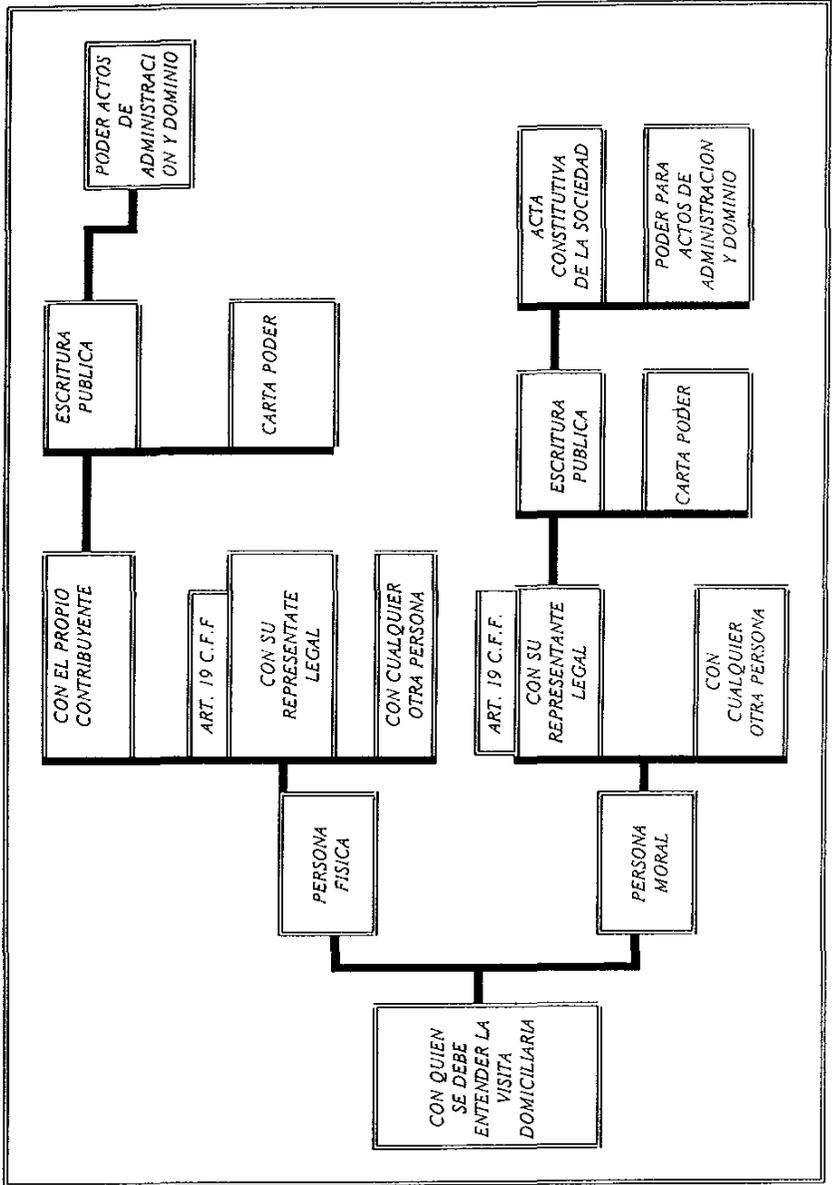
Asimismo, anunció su incursión en agenda legislativa con una propuesta que comprende el perfeccionamiento del modelo laboral en congruencia con la nueva cultura de los actores productivos, pues el reto del sistema económico es generar riqueza y abatir la pobreza.

Por lo que hace a la determinación del Poder Judicial, está contenida en el boletín de áreas técnicas de la Coparmex, donde explica que el agravio que se hace va consiste en la violación al artículo 16 constitucional, al permitir dicho ordenamiento a los visitadores inspeccionar la contabilidad de los causantes, haciendo una recepción de sistemas, libros, registros y demás documentación de personas o empresas cuando formalmente la verificación no comenzó, o sea, al momento de dejar el citatorio por no estar presente el visitado.

Así, tampoco podrían levantarse actas circunstanciadas en presencia de testigos requisito constitucional de toda visita domiciliaria, puntualiza el documento.

El siguiente cuadro a escrutar guarda íntima relación con el analizado en líneas anteriores.

CON QUIEN SE DEBE ENTENDER LA VISITA DOMICILIARIA



Por mandato constitucional toda visita domiciliaria se entenderá con el destinatario de la orden, entendiéndose como tal al propio contribuyente y a falta de este, con su representante legal. Sin embargo, es factible que se entienda con cualquier otra persona -denominada tercera y no extraña- cuando el contribuyente visitado o su representante legal no se encuentran y se haya dejado previo citatorio para que espere a los visitantes a la hora y fecha señalados y estos sean omisos en el mismo. Sólo así podrá llevarse a efecto la practica de la diligencia con cualquier otra persona, descartando, desde luego, a los menores de edad o a cualquier otro individuo incapacitado legalmente para proporcionar la documentación correspondiente o los datos que se soliciten.

El artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación marca la pauta de lo anterior al prever que si el día y la hora señalados para llevarse a cabo una visita no se encuentra el interesado o su representante, " la visita domiciliaria se iniciara con quien se encuentre en el lugar visitado ". Conforme a esta disposición cabe hacer una observación, en el sentido de que no es idóneo practicar una visita de esta naturaleza con cualquier persona que se encuentra en el lugar, porque quizás no tenga su alcance la documentación requerida o bien, no se encuentre con los conocimientos necesarios para atender la misma.

Así la doctora Lomelí Cerezo citando el contenido informativo de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Enero a Diciembre de 1954, pág. 109, resalta lo siguiente:

*"Exigir a una taquimecanógrafa que presente libros y demás documentos para practicar una visita de tipo oficial, es una cosa absurda, puesto que esta en la imposibilidad de presentar tales documentos que no están a su cuidado, ni en su mano el presentarlos."*²⁴

Por otra parte, es importante mencionar que en el caso de que la visita no se entienda con el visitado, se deberá hacer constar en forma circunstanciada en el acta respectiva.

²⁴ LOMELÍ Cerezo, Margarita. El poder sancionador de la administración pública en materia fiscal. 1ª edición, 1961, Compañía Editorial Continental, S.A., México, 1961, Pág. 128.

En apoyo de lo dispuesto, transcribimos la tesis visible en el recurso de revisión número 848/82, contenido en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.- Noviembre de 1983.- Pág. 392:

"ACTAS DE AUDITORÍA.- SI LA VISITA NO SE ENTIENDE CON EL VISITADO O SU REPRESENTANTE DEBE HACERSE CONSTAR ESTA SITUACIÓN.

Del análisis relacionado con los artículos 16 Constitucional y 84 fracciones II y V del Código Fiscal de la Federación, se concluye que la autoridad esta obligada a cerciorarse si la persona con quien entiende la diligencia es el visitado o su representante legal, en caso de no ser ninguno de ellos, deberá hacer constar en forma circunstanciada en el acta que se levante, el por qué la practicó con la persona que se encuentra en el lugar visitado, aún ser ninguna de las aludidas con anterioridad."

Por otra parte, debe tenerse presente que cuando el particular niegue que la visita se entendió con una persona que no es el encargado o representante del negocio, al visitado le corresponde la carga de la prueba por el que cuenta con los medios probatorios.

Confirma lo anterior, el criterio contenido en el recurso de revisión No. 1158/80, visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.- Abril 1985.- Pág. 825:

"CARGA PROBATORIA.- CORRESPONDE AL PARTICULAR QUE NIEGA LA CALIDAD DE ENCARGADO O REPRESENTANTE DE LA PERSONA CON QUIEN SE ENTENDIÓ LA VISITA DOMICILIARIA.

Tomando en consideración que los medios idóneos para acreditar la calidad de representante o encargado de un establecimiento, de quien se ostento como tal, obra en poder del visitado y que bastaría que este se negara a exhibirlos para hacer nugatoria la facultad de practicar visitas domiciliarias, prevista en el artículo 16 Constitucional, es de concluir que no corresponda la autoridad

allegarse los medios probatorios indispensables para demostrar fehacientemente que la persona con quien se entendió una visita domiciliaria tiene efectivamente el carácter de representante o encargado con que se haya ostentado ante los visitantes, correspondiendo la carga probatoria al visitado para demostrar quien es efectivamente su representante o el encargado del establecimiento, teniendo presente lo dispuesto en el artículo 82, fracción I del Código Federal de Procedimientos Civiles."

"Del texto constitucional, que usa la expresión "ocupante el lugar cateado" podría desprenderse que basta que se practique la diligencia con cualquier persona que se encuentre en el lugar donde deba realizarse la inspección, pero esta interpretación literal resultaría contraria al espíritu del precepto, que es el de salvaguardar los justos intereses del particular y posibilitarlo para defenderse de las arbitrariedades en que interesa al particular estar presente ya sea en forma personal o por medio de su representante legal, o bien por persona que haya autorizado al efecto, para poder contestar adecuadamente los interrogatorios que se le formulen sobre el cumplimiento de las disposiciones tributarias y presentar los comprobantes respectivos, así como los documentos, libros, etc., cuya exhibición exija el inspector. Ahora bien, esto no puede hacerse por cualquiera de las personas que se encuentren en el lugar visitado, de manera que si se admitiera que la diligencia pudiera practicarse con cualquier persona, se afectarían indebidamente los derechos del particular frente a la Administración fiscal."²⁵

De la misma opinión es el PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, de acuerdo con lo siguiente:

Una visita administrativa... podrá entenderse legalmente, conforme al texto del artículo 16 constitucional, con el ocupante del lugar, lo que implica que en el caso de una persona moral, la visita se

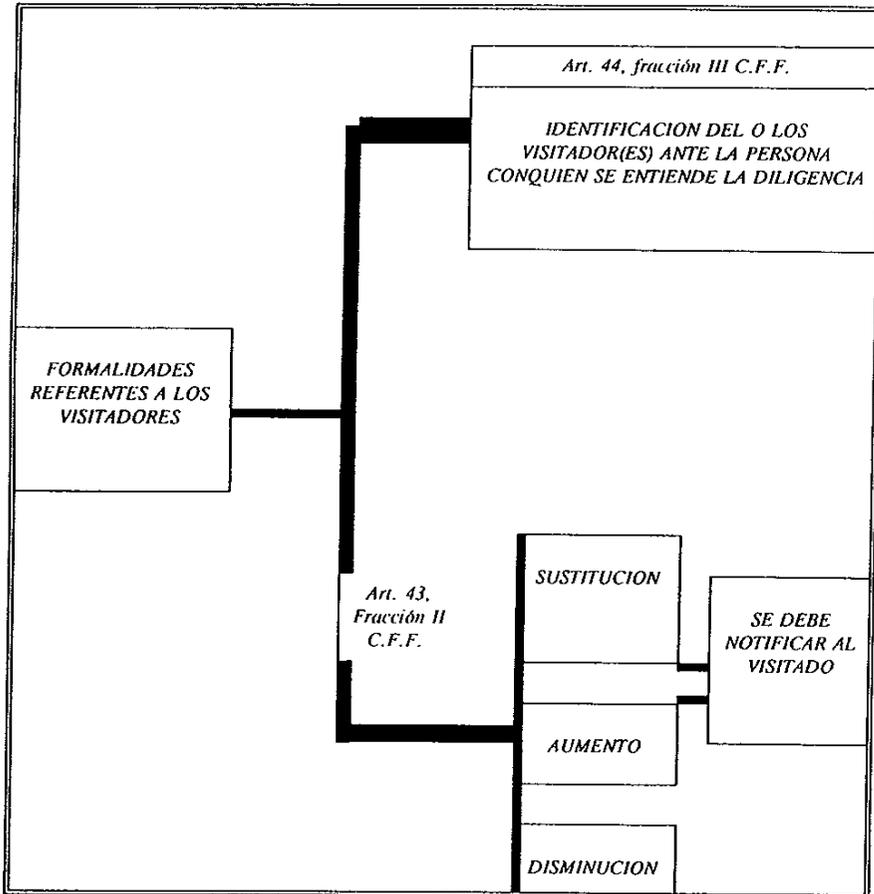
²⁵ LOMELI Cerezo, Margarita. Ob. cit., pág. 127.

puede entender con la persona que ésta encargada del manejo del lugar visitado, en nombre de la persona moral. Esto no implica que esa persona tenga que ser un representante general legal, ni un gerente general, ni un administrador; sería absurdo y violaría el propósito de una visita administrativa, el que no pudiera efectuarse antes de encontrar y citar a un mandatario legal de la empresa o a uno de sus representantes legales. Esto no tendría el efecto de dar oportunidad de enmendar o encubrir irregularidades, y la empresa podría disponer de tal posibilidad mediante el recurso a la dificultad material de entender la diligencia con un representante legal. Pero si quien atiende la visita es quien maneja el lugar, por encargo de la persona moral, es decir, de sus representantes legales, la visita esta bien efectuada. Y de ninguna manera basta, para viciar una visita, que se alegue que no se entendió con un representante legal, sino se afirma en forma clara, frontal y categórica, que se entendió con persona ajena al manejo de los asuntos en el lugar visitado, o que no se permitió a tal persona intervenir en la visita.

Amparo directo 947/79.- Embotelladora de Sidra Pino, S.A.-26 de marzo de 1980.- Unanimidad de votos.- Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

*Siguiendo el orden que marcamos al inicio de este rubro intitulado "Desarrollo de la Visita Domiciliaria", toca el turno al aspecto **identificador de los visitantes**, paso inmediato a la entrega de la orden respectiva. El cuadro que a continuación presentamos facilita la comprensión de dicha formalidad.*

FORMALIDADES DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION REFERENTES A LOS VISITADORES



Conforme al texto del artículo 44, fracción III "los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar", pareciera que esta identificación es muy simple, sin embargo no es así. Esta obligatoriedad va más allá, porque la identificación con el visitado debe ser plena, tanto en el aspecto material como en el jurídico es decir, en el acto mismo que se levante el acta respectiva deben plasmarse los datos pormenorizados del visitador consistentes en los siguientes datos: nombre y cargo de la persona a favor de la cual se expide, número de la credencial, fecha de expedición, período de vigencia, autoridad que la emite, la firma, sello o logotipo oficial de quien proviene, las fotografías del frente y de perfil y la firma del interesado, con la especificación de su media filiación. Sólo a través de esta serie de datos el particular afectado podrá cerciorarse de que los visitantes son las personas idóneas para llevar a efecto la revisión de la contabilidad, en el domicilio señalado en la orden con la única finalidad de verificar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones sustantivas y formales."²⁶

Cabe aclarar que el acto de la identificación debe efectuarse precisamente al inicio de la visita, inmediatamente después de la entrega de la orden de visita domiciliaria porque de lo contrario el acta que se levante es nula. En esa acta parcial que se levante deberán constar todos y cada uno de los datos que mencionamos en los párrafos anteriores porque de no existir la constancia en estos términos es claro que no se cumple con la formalidad exigida. La tesis que a continuación transcribimos robustece lo anterior:

"ACTAS DE AUDITORÍA.-REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.

De conformidad con lo establecido por la fracción II del artículo 84 del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, al iniciarse la visita se entregará la orden al sujeto pasivo o a su representante y, si no estuviera presente, a quien se encuentre en el lugar en que debe practicarse la diligencia, y asimismo, en ese acto se identificarán los visitantes. Por lo tanto, si en los autos de juicio de nulidad la autoridad administrativa demuestra que dichos requisitos se cumplieron efectivamente, ya que se hace constar en el acta final de auditoría que al entregar la orden de visita al causante el día de su fecha, se identificaron ante él los visitantes, resulta impropio concluir que por el hecho de que no se hubiera asentado expresamente en el acta parcial levantada al inicio de la auditoría, o sea, con anterioridad al levantamiento del

²⁶ RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. Op. Cit., pág. 217.

acta final, que se entregó la orden de auditoría al visitado y que se identificaron ante él los visitadores, no existe violación a lo dispuesto por el precepto citado."

Revisión No. 829/80.- Resulta en sesión de 18 de noviembre de 1983, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Lic. Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Francisco de Jesús Arreola Chávez.- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2º Epoca. Año V. Núm.47. Noviembre de 1983.

Al respecto, el criterio sostenido por el SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.- Año 1982.- Tercera Parte.- Pág. 81, robustece lo anterior:

"IDENTIFICACIÓN DE LOS AUDITORES FISCALES EN LA PRÁCTICA DE VISITAS DOMICILIARIAS. SU NECESIDAD Y ALCANCES.

Tratándose específicamente de autoridades que practican diligencias de auditoría fiscal, es incuestionable que la protección de la seguridad jurídica de los gobernados (plasmada en el artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, particularmente en su fracción II) tiene el propósito de dar a conocer al visitado, cuestiones relacionadas con la personalidad, representación y competencia atribucional o delegada de quienes intervengan en diligencias de naturaleza tal como de la que aquí se trata, y precisamente emanada, en parte, esa necesidad de identificación, de la obligación legal de proteger al visitado en sus garantías individuales, ya que de esas prácticas de inspección o visita, puede derivar una posibilidad de afectación a los intereses jurídicos de aquél; por lo que mediante la identificación del funcionario o autoridad que practique la diligencia, se conoce su calidad o característica personales (personalidad), la certeza de que aquél representa a un órgano gubernativo que está legalmente facultado para ordenar o realizar representando al Estado, las funciones propias de autoridad que se le encomienda por la ley (representación); y, finalmente, que a su vez tienen facultades (cuestión de competencia) bien propias, o bien delegadas (en base, en el caso, a una orden de visita) para practicar legalmente las diligencias propias, en mención. Por lo que así las cosas, no basta que en el acta que se levante al efecto, simplemente se diga

que "el personal actuante se identificó ante el visitado", mediante la credencial relativa, máxime si se tiene en cuenta, así mismo, lo dispuesto por la fracción V del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, inicialmente señalado, en lo referente a lo forma en que deben practicarse dichas diligencias, de lo que se sigue que la identificación cuestionada por ser un hecho que la integra, debe hacerse constar en forma detallada."

Por su parte el artículo 43, fracción II prevé tres situaciones:

- a) La sustitución;*
- b) El aumento, y*
- c) La disminución de los visitadores.*

ARTÍCULO 43.- *En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:*

I. ...

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

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

Como lo prevé la normatividad, cuando los visitadores sean sustituidos, deberá notificarse al visitado, para que en el momento en que éstos nuevos visitadores vayan a ejecutar su función, se identifiquen en los mismos términos que los primeros y al mismo tiempo se levante un acta parcial en la que conste tal situación. No considerándose válido que este hecho se manifieste en el acta final de la visita. Un ejemplo de ello es la tesis pronunciada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación que a su letra, enuncia:

IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES.- CASO EN EL CUAL NO SE ACREDITA CON LA MANIFESTACIÓN DE HABERLO HECHO EN EL ACTA FINAL DE AUDITORÍA.

El artículo 84 fracción I del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de que al iniciarse la visita, los visitadores

se identifiquen, razón por la cual si existe negativa del causante de que los mismos se hayan identificado, así como existe también un acta parcial levantada en la fecha en que se inició la visita y no consta en la misma que los auditores se hayan identificado, la manifestación genérica de haberlo hecho contenida en el acta final no desvirtúa la negativa del particular."

En este sentido, el artículo 44 dentro de su fracción IV, prevé que las autoridades fiscales pueden solicitar el auxilio de otras autoridades que sean competentes para que continúen una visita iniciada por aquéllas, notificando al visitado la sustitución de la autoridad y de los visitantes.

Una vez que los visitantes procedieron a identificarse plenamente, el siguiente paso es el nombramiento de los testigos. El artículo 44, fracción II, prevé esta formalidad.

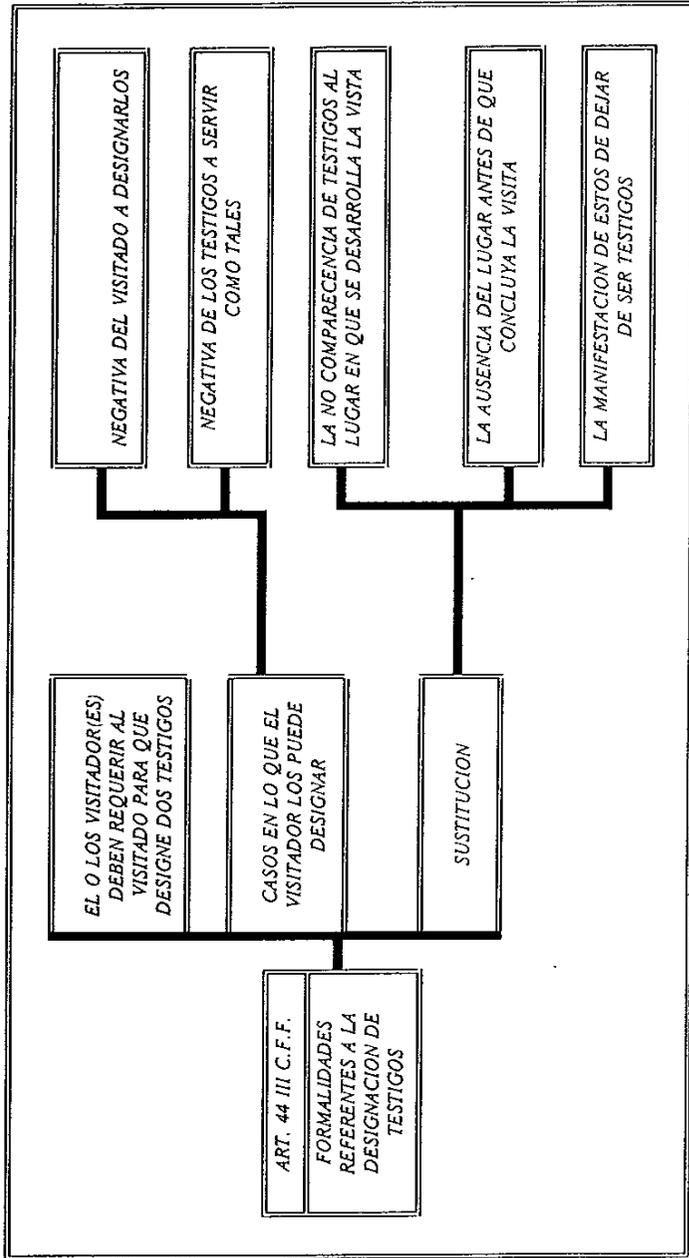
ARTÍCULO 44.- *En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitantes, los responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:*

III. *Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.*

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

Esta disposición jurídica referida a la designación de testigos la plasmados en el siguiente cuadro.

FORMALIDADES DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION REFERENTES A LA DESIGNACION DE TESTIGOS



Antes de entrar al análisis de los tres aspectos que se resaltan en el cuadro que antecede, es importante puntualizar que para la validez de toda visita domiciliaria es necesario la presencia de dos testigos. La asistencia de éstos a toda la diligencia y su firma dentro del cuerpo del acto que al efecto se levante, constituyen una solemnidad que es catalogada por la norma como elemento esencial del acto, de tal forma, que la no presencia de los testigos en la visita domiciliaria, provoca la invalidez de la misma.

Este requisito esencial relativo a los testigos es una formalidad intrínseca que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige no sólo para la prueba sino también para la existencia misma de la diligencia. En este sentido, la presencia de los testigos en una diligencia de esta naturaleza se eleva al rango de solemnidad, la necesidad de los testigos en la misma conforma un acto solemne. La tesis emitida por la SALA AUXILIAR DE LA H. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, resume las características de los actos solemnes:

"ACTO SOLEMNE, SUS CARACTERÍSTICAS.

*Cuando para realizarse un acto jurídico se necesita cumplir con ciertas formalidades, admitidas como únicas aptas para la declaración de la voluntad, y cuando a las formalidades se les exigen determinados requisitos como elementos constitutivos del acto, se esta en presencia de un acto solemne, el que sin el cumplimiento de esos requisitos sería **INEXISTENTE**; en resumen, la solemnidad es el conjunto de elementos de carácter externo que rodean la declaración de voluntad en mérito de su autenticidad."*

Amparo directo 486/71.-Francisco Evangelista Evanis.-21 de noviembre de 1977.-5 votos.- Ponente: Jorge Olivera Toro. Séptima Epoca, Volumen Semestral 103-108, Séptima Parte, Pág.38.

Una vez abordados los aspectos de validez y eficacia que circunscriben a la visita domiciliaria, cuando se cumple con el requisito de designar a los testigos, analizaremos los tres rubros que aparecen en el cuadro de referencia.

En principio, el derecho de designar a los testigos corresponde al visitado. Los visitadores tienen la obligación de requerir al visitado, su representante o con quien se entienda la diligencia para que nombre a dos testigos, pero si el visitado se niega

a nombrarlos o bien los testigos no desean servir como tales, la prerrogativa pasa en forma automática al(los) visitado(s). Sin embargo, es necesario que cuando se presente este tipo de situaciones, los visitadores en el acta respectiva deberán consignar todas las circunstancias del caso y sobre todo el hecho de que "se requirió al visitado, su representante o con quien se entienda la diligencia, para que designará a los testigos y ante su negativa los visitadores los designaron, o bien que los designados no quisieran servir como tales" con la finalidad de salvaguardar el derecho que la Constitución y el Código Fiscal de la Federación prevén.

Al respecto, LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN ha resuelto:

"ACTAS DE AUDITORÍA. DEBE CONSIGNARSE EN LAS MISMAS DE MANERA PRECISA LA FORMALIDAD CONSISTENTE EN LA DESIGNACIÓN DE TESTIGOS.

Para satisfacer el requisito previsto en el artículo 16 constitucional, es necesario que en las actas de auditoría se asiente que se requirió al visitado para que hiciera la designación de testigos y, que, asimismo, se haga constar si se negó a hacerlo y, si los testigos que citó fueron nombrados por aquél o por la autoridad a su negativa, sin que sea suficiente que se asiente que se hizo el requerimiento y prevención respectiva, porque si en el apartado correspondiente del acta no aparecen los nombres de los testigos, ni se asienta que se negó a designarlos por lo cual los nombraron los visitadores, es evidente que el actor desconocía tal requerimiento."

Revisión No. 439/85.- Resuelta en sesión de 18 de abril de 1986 por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Genaro Martínez Moreno.- Secretario: Lic. Juan Carlos Gómez Velázquez.

Este tipo de situaciones que acabamos de analizar, necesariamente se presentan al inicio de la visita domiciliaria, el nombramiento de los testigos no es la excepción, al igual que la entrega y la identificación de los visitadores, el nombramiento de los testigos debe efectuarse al iniciarse la visita para de esta forma contar con su presencia desde el inicio de la misma y no sólo al final en la redacción de la última

acta. Nuevamente hace su aparición en este aspecto, la SALA SUPERIOR:

"TESTIGOS DE LAS VISITAS FISCALES. DEBEN DESIGNARSE AL PRINCIPIO DE LA VISITA FISCAL QUE SE PRACTIQUE.

Aún cuando en el acta final de visita fiscal practicada, se diga que se designaron los testigos, no es suficiente tal indicación, hace falta que se haga constar que al inicio de la visita se hizo la designación de testigos, de no hacerse así, queda invalidada jurídicamente el acta de la visita en los términos del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación."

Revisión No. 142/86.- Resuelta en sesión de 18 de mayo de 1990, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretario: Lic. Mario Meléndez Aguilera.

"ACTA FINAL DE VISITA. SI EN ESTA NO SE CONSIGNA EL REQUERIMIENTO AL SUJETO PASIVO VISITADO PARA QUE SE DESIGNE TESTIGOS AL INICIO DE LA VISITA DOMICILIARIA. PROCEDE DECLARAR LA NULIDAD DE LOS CRÉDITOS QUE EN ESTA SE APOYEN.

Si de las constancias de autos se desprende que no se hace mención a que al inicio de la visita domiciliaria se hubiera requerido al representante legal de la empresa visitada para que designara testigos desde el momento de inicio de ésta, la visita realizada es ilegal, pues no basta que se requiera la designación de los testigos para que intervengan al cierre del acta final, ya que, de acuerdo a la ley, tal requerimiento debe hacerse al inicio de la diligencia."

Revisión No. 570/87.- Resuelta en sesión de 29 de mayo de 1990, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Genaro Martínez Moreno.- Secretario: Lic. Celestino Herrera Gutiérrez.

Sin embargo, la SALA SUPERIOR ha emitido criterios contrarios a los

expresados en las tesis anteriores. Veamos en las siguientes líneas:

"VISITA DOMICILIARIA. NO ES NECESARIO QUE SE LEVANTE EL ACTA AL INICIO DE AQUELLA.

De la interpretación armónica de los artículos 16 Constitucional y de las fracciones II, V y VII del artículo 84 del Código Fiscal de la federación de 1967, se desprende que el acta final constituye un documento en el que se hace constar todo lo actuado por los visitadores durante la revisión practicada al visitado, por lo que resulta suficiente que dicha acta se levante ante la presencia de dos testigos designados por el visitado, o ante la negativa de éste se designa por la autoridad, para que el acta de visita sea legal, resultando innecesario que se levante un acta parcial en la que se asiente la entrega de la orden de visita, previo requerimiento de los testigos de asistencia, pues de ninguna de las fracciones citadas se desprende que exista obligación de levantar un acta al inicio de la auditoría."

Revisión No. 1365/83, y Queja No. 110/83.- Resuelta en sesión de 19 de febrero de 1985, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Lic. Miguel Toledo Jimeno.

"NOMBRAMIENTO DE TESTIGOS. SÓLO SE REQUIERE QUE EL NOMBRAMIENTO DE TESTIGOS, PREVIO REQUERIMIENTO, CONSTE EN EL ACTA FINAL PARA CONSIDERAR QUE SE CUMPLIÓ CON EL REQUISITO DE DESIGNARLOS AL INICIO DE LA VISITA.

Para considerar que al inicio de una visita domiciliaria se nombraron testigos previo requerimiento de los visitadores, es suficiente que tal designación conste en el acta final de auditoría, ya que así lo previene el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación en vigor, en el que se establece la obligación de levantar al final de la visita un acta circunstanciada."

Revisión No. 1427/85.- Resuelta en sesión de 30 de junio de 1986, por mayoría de 6 votos y 3 en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibañez.- Secretario: Luis Antonio Romero Moreno.

Desde nuestro punto de vista, consideramos esencial hacer constar en el acta inicial el nombramiento de los testigos y no en el acta final como se pronuncian las tesis anteriores. Resulta difícil entender que en el acta final se haga constar el nombramiento de los testigos ya que en ese momento difícilmente los visitantes recuerden con detalle tal situación y si le sumamos el hecho de que se haya presentado una sustitución o un aumento de situaciones que también deberán relacionar y que quizás tampoco recuerden como se sucedieron. Por esta razón consideramos que el texto de la resolución que a continuación se transcribe, debe prevalecer sobre los anteriores, porque sólo de ésta forma se puede respetar la seguridad jurídica de que goza el gobernado.

SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN

"ACTAS DE VISITA. LOS VISITADORES DEBERÁN, AL INICIARSE LA MISMA, REQUERIR AL VISITADO PARA QUE DESIGNE DOS TESTIGOS.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitantes que en ella intervengan requerirán al visitado para que designe dos testigos. Por lo tanto, si el requisito señalado se pretende satisfacer en el acta final de la auditoría, debe entenderse que se viola el precepto citado, toda vez que la garantía de legalidad a que se refiere el artículo 16 Constitucional requiere que sea precisamente al inicio del acto de molestia cuando se satisfagan dichas formalidades, lo cual constituye además una garantía de legalidad jurídica para el visitado, ya que los testigos, al firmar un acta de visita, deben atestiguar sobre los hechos y circunstancias suscitados desde el inicio del acto de molestia y no sólo de actos acontecidos en el acta final."

Revisión No. 47/87.- Resuelta en sesión de 19 de octubre de 1989, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretario: Lic. Héctor Fdo. Piñera Sánchez.

En este orden de ideas, toca el turno a la sustitución de testigos el mismo artículo 44, fracción III dentro de su segundo párrafo prevé esta circunstancia.

"Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo, en los

siguientes supuestos, sin que ello invalide los resultados de la visita:

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

En estas hipótesis, la persona con la que se entienda la inspección domiciliaria deberá designar de inmediato otros testigos y ante su negativa (lógicamente previo requerimiento) los visitadores podrán designar a quienes deban sustituir a los que hasta entonces habían actuado con el carácter de testigos. Los visitadores pueden también elegir a los testigos sustitutos en caso de impedimento de los designados por la persona con la que se entienda la diligencia.

Todas las circunstancias que rodean la designación de testigos debe ser consignada en actas.

El Tribunal Fiscal de la Federación a través de las sentencias pronunciadas por su Sala Superior ha insistido precisamente en la necesidad de que el visitador o visitadores detallen todo lo que acontezca en relación con la designación de testigos, siendo explícitos en el señalamiento de si se cumplió con la formulación de requerimiento, de si los testigos fueron designados por el visitado o bien por los visitadores:

"ACTAS DE INSPECCIÓN.- DEBEN CONSIGNARSE EN LAS MISMAS DE MANERA PRECISA LA FORMALIDAD CONSISTENTE EN LA DESIGNACIÓN DE TESTIGOS.

Para satisfacer el requisito previsto en el artículo 16 constitucional, es menester que en las actas de inspección se asiente que se requirió al visitado para que hiciera la designación de testigos, y que, asimismo, se haga constar si se negó a hacerlo, y si los testigos que intervinieron fueron nombrados por aquél o por la autoridad en su negativa, sin que sea suficiente que se asiente que se hizo la prevención relativa, sin precisar si se abstuvo de designarlos o quién hizo la designación, pues la satisfacción del requisito constitucional indicado debe constar de

manera precisa en el acta correspondiente, sin que sea lícito pretender satisfacerlo a base de inferencia."

Revisión No. 1315/83. Resuelta en sesión de 2 de mayo de 1984, por mayoría de 5 votos y 3 en contra. Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Francisco de Jesús Arreola Chávez. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2º Epoca. Año V, Núm. 53. Mayo de 1984.

"VISITAS DOMICILIARIAS. TESTIGOS.

Para satisfacer el requisito del artículo 16 constitucional es menester que en las actas de las visitas domiciliarias se asiente que se requirió al ocupante para que hiciera la designación y que, asimismo, se asiente si se negó a hacerlo, y si los testigos que intervinieron fueron nombrados por aquél, o por la autoridad en su negativa, pero sin que baste que se diga simplemente en el machote en que se levantó el acta que se le hizo la prevención relativa, sin precisar si se abstuvo de designarlos y ni quién hizo la designación, pues la satisfacción del requisito constitucional indicado debe constar de manera precisa en las actas de las visitas domiciliarias, sin que sea lícito pretender satisfacerlo a base de interferencias.

Jurisprudencia Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del primer Circuito.

Tribunales Colegiados. Séptima Epoca. Vol. 54. Sexta Parte. Pág. 131.

Tribunales Colegiados, Informe 1973. tercera Parte, Pág. 13

*Jurisprudencia precedentes y Tesis Sobresalientes. *p1797X Tribunales Colegiados Tomo III Administrativa.- Pág. 293. Mayo Ediciones."*

Una vez que los visitadores se instalaron en el domicilio señalado en la orden y se levantó el acta respectiva haciéndose constar la entrega de la orden de visita, la identificación de los visitadores y el nombramiento de los testigos, el visitado, su representante o la persona con quien se entiende la visita quedan obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como a mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que

acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados. Todo esto de conformidad con el precepto legal número 45 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, a través del cual, los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la diligencia, entregada la orden, identificados los visitadores y designados los testigos, quedan obligados a permitir el acceso a los lugares objeto de la visita así como a mantener a disposición del personal de inspección actuante la contabilidad²⁷ y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Se desprende así, que la conducta del visitado puede traducirse en el cumplimiento de cuatro deberes:

- a) Soportar en el lugar de la visita, la presencia de los visitadores;*
- b) Permitir el acceso a los lugares objeto de la visita;*
- c) Poner a disposición de los visitadores los documentos y papeles que integran la contabilidad y que se refieran al cumplimiento de las obligaciones fiscales, y*
- d) Permitir la verificación de libros y papeles.*

Estos hechos, permitirán consolidar el objeto propio de toda visita domiciliaria, reduciéndose éste, a verificar el efectivo cumplimiento de las disposiciones de carácter fiscal.

Asimismo, el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación prevé algunas de las

²⁷ *El artículo 28 en su último párrafo del Código Fiscal de la Federación hace referencia a qué se deberá entender por contabilidad:*

- se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, por los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que lleven los contribuyentes, aun cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.- por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales”

facultades que tienen los visitadores al señalar que éstos agentes de la autoridad deberán:

- a) Penetrar e inspeccionar el lugar o lugares objeto de la visita;*
- b) Revisar la documentación que integra la contabilidad y demás papeles comprobatorios del cumplimiento de las obligaciones fiscales;*
- c) Sacar copia de los documentos y papeles que integran la contabilidad, y*
- d) Verificar los bienes y mercancías que tenga el contribuyente en los lugares visitados.*

Como se desprende de éstos dos apartados, la visita domiciliaria es una actividad que se integra por un conjunto de facultades y deberes perfectamente delimitados en la normatividad jurídica de nuestro país.

Sin embargo, dentro de las obligaciones o deberes a cargo del particular puede presentarse el caso que no se cumplan es decir, que los visitados se opongan al examen de la documentación contable o bien, se resistan a la verificación de bienes y mercancías.

Cuando se presenten este tipo de situaciones, las autoridades fiscales podrán actuar de la siguientes forma; de acuerdo con el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación que a su letra dice:

"ARTÍCULO 40.- *Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan u obstaculicen el ejercicio de las facultades fiscales, éstas podrán indistintamente:*

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

Sólo a través de estas acciones, las autoridades competentes podrán llevar a efecto la diligencia, cuando los visitadores se opongan a la misma. En este aspecto, también las autoridades cuentan con las medidas de apremio, previstas en el artículo 86 en relación con el 85 del Código en comento.

"ARTÍCULO 85.- *Son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación las siguientes:*

I. Oponerse a que se practique la visita en al domicilio fiscal. No suministrar los datos o informes que legalmente exijan las autoridades fiscales; no proporcionar la contabilidad o parte de ella, el contenido de las cajas de valores y en general, los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de las obligaciones propias o de terceros.

II. No conservar la contabilidad o parte de ella, así como la correspondencia que los visitadores les dejen en depósito.

III. No suministrar los datos e informes sobre clientes y proveedores que legalmente exijan las autoridades fiscales o no los relacione con la clave que les corresponda, cuando así lo soliciten dichas autoridades."

"ARTÍCULO 86.- *A quien cometa infracciones relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 85, se impondrán las siguientes multas:*

I. De \$5,000.00 a \$15,000.00 a la comprendida en la fracción I.

II. De \$230.00 a \$9,518.00 a la establecida en la fracción II.

*III. De \$500.00 a \$12,500.00 a la establecida en la fracción III."*²⁸

Agotadas estas medidas de apremio las autoridades correspondientes podrán

²⁸ (51p) 15b-81831 Código de la Federación, Editorial Porrúa, 1996 "De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 70 de este Código, las multas aquí establecidas se actualizan y se reforman por "Resoluciones" publicadas regularmente por la S.H.C.P. en el Diario Oficial de la Federación.

denunciar los hechos al Ministerio Público como presuntamente constitutivos de delitos contra la autoridad, contemplados en el Capítulo I, del Título Sexto, del Código Penal para el Distrito Federal en materia de fuero común y para toda la República en materia de fuero federal.

Siguiendo con el desarrollo de la visita domiciliaria, el secuestro de la contabilidad y documentación, circunstancia prevista también en el extenso numeral 45 en comento.

"Los visitadores podrán recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscal, cuando se de algunos de los siguientes supuestos:

I. Que el visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.

*En este caso, no se indica la manera como ha de proceder el visitador, pues la negativa implica resistencia por lo tanto no se pondrá la contabilidad a disposición de los visitadores, entonces ante esta hipótesis aplicaremos lo dispuesto en los artículos relacionados con antelación; porque resulta paradójico recoger la contabilidad, si se están negando a recibir la orden por sí mismos y en ese momento, los visitadores carecen de facultades para recoger la contabilidad. Máxime si le agregamos el hecho de que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos **NO** prevé el secuestro de la documentación contable del visitado para ser examinada en otro lugar distinto del señalado en la orden, ni siquiera en el domicilio de las autoridades fiscales, por lo que consideramos que este tipo de facultades atribuidas en el numeral 45 del Código, en el sentido de que los visitadores podrán recoger la contabilidad del visitado para examinarla en las oficinas de las autoridades fiscales cuando se presente alguna de las hipótesis que se prevén en las fracciones que conforman este precepto, resultan **INCONSTITUCIONALES.**"*

"Respecto a los visitadores se distingue una doble función. La primera es la de representar las actas en las que se hagan constar los hechos registrados en las visitas domiciliarias que practiquen. La segunda que no siempre se ejercita es la de efectuar el secuestro de los libros de contabilidad del contribuyente visitado, cuando lo consideren necesario. Esta segunda función se manifiesta a través de una resolución que debe cumplir con el requisito de legalidad pues de no ser así afecta la validez del

acta de visita y consecuentemente la de aquéllos actos o resoluciones que de la misma se derivan los cuales son impugnables ante el TFF según artículo 23 de su Ley Orgánica. RTFF., 2ª Epoca, No. 71 XI.-1975 p. 429. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 84, IV, CFF 1967 (ahora artículo 45 CFF), los libros, registros y documentos, sólo pueden recogerse cuando se este en uno de los casos previstos en sus siete incisos, por tanto, si en el desarrollo de una visita domiciliaria se da un caso de los contemplados por el referido precepto legal, validamente la autoridad revisora procederá a recoger los libros y registros de contabilidad asentando en el acta respectiva cuáles fueron los incisos aplicados es decir, cuáles hipótesis legales se actualizaron para dar surgimiento a la consecuencia legal de la norma, para que en esta forma el secuestro efectuado resulte legal. RTFF, 2ª Epoca, No. 63, Marzo 1985, p. 727. Para proceder a recoger los libros, registros y documentos de un contribuyente y para cumplir los requisitos del artículo 16 constitucional, los visitadores deben señalar en forma concreta cuáles son las irregularidades que dan origen al secuestro de la contabilidad, sin que sea suficiente para ello que se expresen razones o motivos en forma subjetiva ya que por tratarse de un acto de molestia para el particular en sus papeles y posesiones, deben expresarse las razones que de manera precisa demuestren la existencia de los hechos que acrediten las irregularidades. RTFF, 2ª Epoca, No. 77, V. -1936, p. 1079. Si se encuentra alguna de las causales que establece el CFF en el artículo 45 para recoger la contabilidad, se pueden recoger tales documentos pero para ello es necesario que se manifieste en el acta levantada al efecto la razón de esa medida y su fundamentación legal, expresando los incisos en que se funde, es decir cuáles hipótesis legales se actualizaron para dar surgimiento a la consecuencia legal de la norma para que en esta forma, el secuestro efectuado resulte legal. RTFF, No. 63, III. 1985, p. 727. Cuando los visitadores requieren la exhibición de los libros, registros y documentos, los mismos deben ser proporcionados inmediatamente por el visitado, pues el CFF exige que se tengan en el domicilio del visitado, por los que los plazos de uno, dos o tres días concedidos por los visitadores no pueden considerarse ilegales o arbitrarios. Si bien es cierto que el artículo 84. IV del CFF 1967 (artículo 45, CFF 1981) establece la hipótesis en las cuales procederá el secuestro de los libros, registros y documentos de un contribuyente, también lo es que para cumplir con el mandato constitucional de la debida motivación, la autoridad debe señalar en forma concreta cuáles son las irregularidades que dan origen al secuestro de la contabilidad sin que sea suficiente para ello que se expresen razones en forma subjetiva, ya que por tratarse de un acto de molestia para el particular en sus papeles y posesiones, deben expresarse las razones que de manera objetiva demuestren la existencia de los hechos que acrediten las irregularidades. RTFF, 2ª Epoca, Año VI, No. 66, Junio de 1985, p.1023."

Autorizadas las visitas fiscales por la Carta Magna existe interés público en que no se suspenden tales actos por no satisfacerse el requisito de la fracción II del

artículo 124 de la Ley de Amparo, empero la suspensión sí resulta procedente por lo que hace al secuestro de los libros y documentos pues son actos que pueden causar perjuicios de difícil reparación a los afectados.

"La suspensión sí es procedente por lo que hace al secuestro de libros y documentos, pues esos actos pueden causar perjuicios de difícil reparación a los afectados (especialmente si se considera que las autoridades fiscales no suelen indemnizar los años y perjuicios que causan con sus actos ilícitos), y el otorgamiento de la medida cautelar, en cambio, no causa mayores daños al fisco, Mayo, Tomo IV, Administrativa, Jurisprudencia. Tesis 2814-1 p. 421, Mayo, Act. V Adm. Tesis 4068, pág. 707."

"Se encuentre que las máquinas registradoras de comprobación fiscal han sido destruidas total o parcialmente; se encuentren descompuestas sin que se haya solicitado el servicio de reparación a que se refiere el registro de este Código y que en el Libro de registro de emergencia no se han hecho los asientos respectivos debe señalarse en forma concreta el domicilio en que haya de practicarse la visita; los visitantes no se encuentran facultados para realizarla en domicilio distinto al señalado en la orden de visita, pues al hacerlo violan el artículo 44 del CFF, 1982, si en una orden de visita se señalan diversos domicilios, la autoridad puede practicarla en cualquiera de ellos, sin que esto signifique que se viole lo dispuesto por el artículo 44 fracción I inciso a), CFF 1982, se incumple la disposición legal si se practica en un domicilio diverso aunque éste sea el de las oficinas del causante, resultando ilegal el acta que se levante en estas condiciones, pues la misma no reúne las formalidades establecidas por el artículo 16 constitucional y por el artículo 44, fracción I del CFF."²⁹

"La función del visitador únicamente debe contraerse a inspeccionar los papeles y libros que revise en el lugar de la visita sin poder substraerlos del domicilio en que actúan. "De modo que, al establecer el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación en su tercer párrafo que en el desarrollo de una visita domiciliaria los visitantes podrán recoger la documentación relativa a la contabilidad del sujeto visitado para examinarla en el domicilio de la autoridad fiscal, contraría la disposición constitucional de referencia, al conceder a las autoridades administrativas mayores facultades en el ejercicio de su función de fiscalización que las que expresa y limitativamente le señala el texto de constitución de análisis, desprendiéndose de ello su evidente inconstitucionalidad."

²⁹ DE LA GARZA Francisco, Sergio. Ob. Cit., págs. 740, 741 y 742.

"Tal es el criterio sustentado por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo en revisión R.A. 8559/87, promovido por DANIEL VELA, S.A., en sesión de diez de marzo de mil novecientos ochenta y ocho."

"En tales circunstancias, y habiendo quedado acreditada la inconstitucionalidad del precepto reclamado, igual suerte deben correr los actos de aplicación por fundarse en el precepto de cuenta."

"Relator: Lic. Jacinto Figueroa Salmorán, en ausencia del Magistrado José Méndez Calderón."³⁰

Dentro del plano de la inconstitucionalidad mencionada, el artículo 45 prevé que cuando los visitantes recojan la contabilidad quedan obligados a:

a) Levantar un acta parcial dentro de la cual se consignará el hecho de recogimiento de contabilidad.

b) Especificar cual es la razón o razones por las que procedió el secuestro, cumpliendo además con los requisitos generales que debe revestir toda acta de visita.

c) Probar que la causa invocada o la razón esgrimida para el secuestro se haya dado en la realidad del visitado y coincida con algunos de los supuestos a que se refieren las fracciones del artículo 45, mismas que debieron haber sido precisadas en el cuerpo del acta respectiva ya que de no ser así, tal conducta adolecería de legalidad y por tanto la visita se invalidaría.

Sobre el particular el PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO emitió el criterio que a continuación se transcribe:

"VISITAS DE AUDITORÍA. SECUESTRO DE LIBROS. PRUEBAS VICIADAS.

Conforme al artículo 84, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, los libros, registros y documentos sólo podrán recogerse cuando se esté en uno de los cinco casos previstos en

³⁰ CARTAS Sosa, Rodolfo y AYALA Vallejo, Graciela. Ob. Cit., Pág. 196.

sus cinco incisos. Y para que el secuestro este debidamente fundado, en términos del artículo 16 constitucional, sin dejar en estado de indefensión al afectado, se deberá precisar con toda claridad cuál o cuáles fueron los incisos aplicados, o sea, que se deben precisar, cuales hipótesis legales se actualizaron para dar seguimiento a la consecuencia legal de la norma. Y si la razón dada en el acta en que los documentos fueron secuestrados no en caja exactamente en ninguna de las cinco hipótesis contenidas en los incisos de la fracción a comentario, el secuestro es ilegal. Sin que el fundamento jurídico de tal acto pueda ser justificado o fundado en resolución posterior, y sin que los resultados y frutos de tal actuación, ni directos ni indirectos, puedan ser aceptados con valor probatorio pleno en juicio. Pues la tradicional regla procesal de exclusión de pruebas ilegalmente obtenidas impide que se de valor legal en juicio a probanzas obtenidas con violación del debido proceso legal establecido en los artículos 14 y 16 constitucionales. Admitir como prueba los frutos de una actuación viciada, sería tanto como alentar esas prácticas, y hacerse partícipe de las mismas. En consecuencia, estando viciada la auditoría que se practicó, todos los frutos de esa auditoría carecen de valor legal en juicio, para fundar una liquidación de impuestos, y tal liquidación debe ser anulada, dejando a salvo el derecho que las autoridades puedan tener para practicar una nueva auditoría y formular una nueva liquidación, siempre que para esto no se aproveche ni directa ni indirectamente ninguno de los frutos de la auditoría viciada."

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo Directo 301/78.- Refaccionaria Maya, S.A.- 18 de enero de 1979.- Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época. Vols 121-126. Ene.-Jun. 1979. Pág. 240. Ejecutorias de los Tribunales Colegiados.

"También puede ocurrir que las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos, o

pidan la representación de la contabilidad fuera de una visita domiciliaria. En tal supuesto el camino a seguir será el siguiente:

a) La solicitud se notificará a la persona a quien va dirigida en el domicilio señalado para efectos fiscales.

b) Se indicará lugar y plazo para rendir los informes o documentos.

c) La persona a quien se dirigió la solicitud o su representante deberá proporcionar los informes, libros o documentos requeridos (Artículo 48 del Código Fiscal de la Federación).

Los plazos para proporcionar los datos, informes o documentos serán los siguientes:

a) Los libros y registros que formen parte de la contabilidad en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato.

b) Seis días cuando las pruebas sean de las que el contribuyente deba tener en su poder y se le soliciten durante el desarrollo de la visita.

c) Quince días, en los demás casos, en la inteligencia de que podrá ampliarse por las autoridades fiscales por diez días más cuando lo amerite la situación (artículo 53 del Código Fiscal de la Federación).

Independientemente de la repercusión que tiene en el campo de las infracciones, delitos y sanciones fiscales casi la totalidad de las causales que originan el secuestro de la contabilidad de un visitado, es necesario que la actuación de los auditores se funde y motive legalmente.

Siguiendo con el desarrollo de la visita, el artículo 46 dentro de su fracción III prevé el denominado aseguramiento de la contabilidad del visitado.

"ARTÍCULO 46.- *La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:*

III.- *Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén*

registrados en la contabilidad, podrán indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitantes, quienes podrán sacar copia del mismo."

Como se desprende de la transcripción de la fracción III, los visitantes quedan facultados para asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, circunstancia que podrán efectuar en forma indistinta a través de:

- a) Sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren.*
- b) Dejar dichos bienes en calidad de depósito con la persona que se entienda la diligencia, previo inventario que de los mismos se hagan.*

Para el caso de que el visitado, requiera consultar algunos de los documentos asegurados por la autoridad visitadora, bastará con solicitarlo para que acceda a tal petición extrayendo el documento ante la presencia de los visitantes inclusive pudiendo sacar copia del mismo.

En nuestra opinión, esta circunstancia de aseguramiento de la contabilidad al igual que el secuestro analizado anteriormente, constituyen actos inconstitucionales, la Carta Magna no prevé ninguna de éstas situaciones dentro del cuerpo de su artículo 16 razón suficiente para calificarlos de inconstitucionales. Sin embargo, no podemos dejar de analizar esta situación , ya que el Código Fiscal de la Federación lo regula.

Dentro de este contexto, otro aspecto significativo en toda vista domiciliaria es

*la circunstanciación de las actas; tanto el numeral rector de este acto jurídico obviamente el 16 constitucional como el 46 fracción I del Código Fiscal de la Federación exigen esta formalidad lo que implica que los señores visitados harán constar **DETALLADAMENTE** en el acta que levanten.*

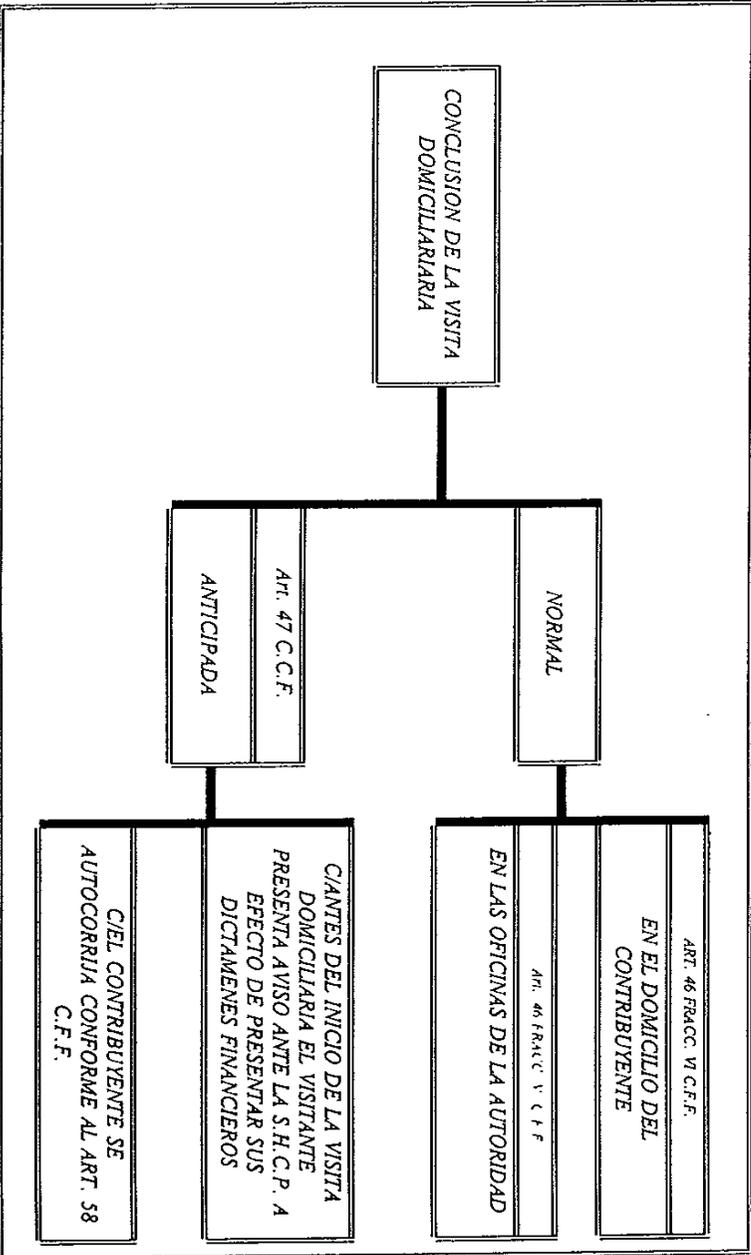
Satisfecho este requisito, la terminación de la visita se torna próxima, es decir, una vez que los visitadores agotaron el objeto de la visita contenido en la orden respectiva, esta llegará a su fin con el levantamiento y cierre del acta final, misma que deberá satisfacer los requisitos señalados en el precepto legal 46 fracción VI del Código Fiscal de la Federación.

"ARTÍCULO 46.- *La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:*

VI. Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma."

Es menester destacar sobre este punto, las formas de conclusión de las visitas domiciliarias. El cuadro siguiente, precisa las formas de conclusión de visitas domiciliarias previstas en el Código Fiscal de la Federación.

CONCLUSION DE LA VISITA DOMICILIARIA



Pueden señalarse tres de ellas que encuentran su regulación en el multicitado Código y que son las siguientes:

a) Terminación normal.- El artículo 46 dentro de su fracción VI del Código Fiscal de la Federación prevé esta forma de conclusión que culmina con el cierre del acta final de visita.

b) Conclusión anticipada.- El artículo 47 del Código Fiscal de la Federación prevé dos hipótesis en las que opera esta forma de conclusión.

1.- Cuando antes del inicio de la visita el destinatario de la orden hubiese presentado aviso ante la S.H.C.P. manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados, debiendo levantarse acta parcial al respecto.

2.- En los supuestos a que se refiere el artículo 58 del C.F.F.

c) Conclusión en las oficinas de las autoridades.- Al menos conforme a los artículos 45 y 46 fracción V del Código fiscal de la Federación se presentan dos hipótesis. En el primer caso, cuando los visitados efectúen el recogimiento o secuestro de la totalidad de la contabilidad -aspecto que calificamos en líneas anteriores de inconstitucionalidad-, y en el segundo, cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado. Sin embargo, cabe mencionar que el Código es omiso en señalar cuando resulta imposible continuar o concluir con esta diligencia, situación que queda al arbitrio de los visitantes.

Sobre este punto, el jurista Mayolo Sánchez Hernández, dentro de su obra intitulada Derecho Tributario, resalta lo siguiente:

"Si constitucionalmente, es indispensable que en el domicilio del visitado se levanten las actas derivadas de una visita domiciliaria, con mayor razón deberá notificarse por escrito al interesado la circunstancia por la cual se presente un cambio de domicilio, ya que de no ser así el acta será ilegal al no reunir las formalidades establecidas en los artículos 16 Constitucional y 46 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

En apoyo de lo anterior, hacemos referencia al criterio contenido en el Recurso de Revisión No. 794/83, visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.- mayo de 1984.- Pág.1012:

"DOMICILIO EN QUE SE LLEVA A CABO LA VISITA DOMICILIARIA.-DEBE PRACTICARSE PRECISAMENTE EN EL SEÑALADO EN LA ORDEN RESPECTIVA.

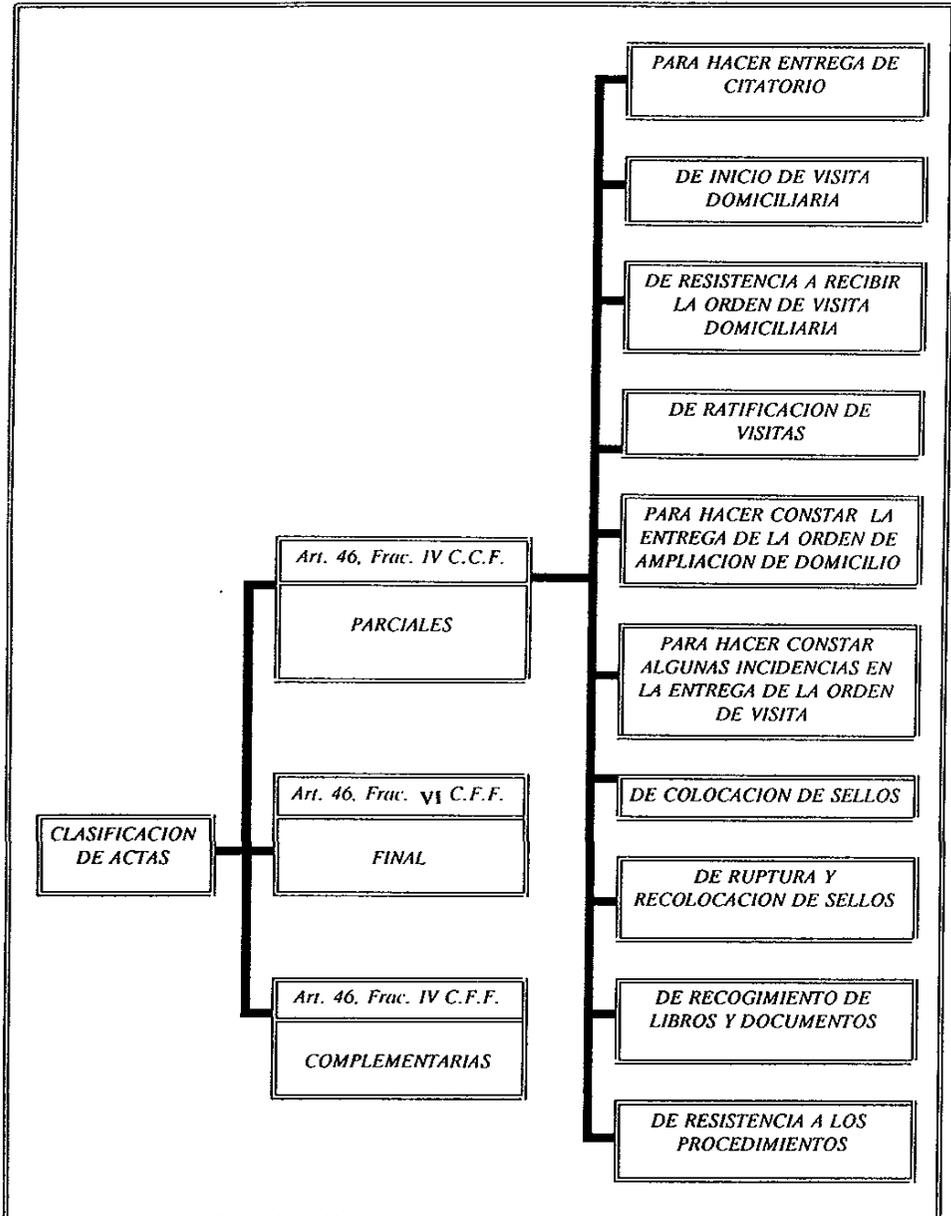
De conformidad con el inciso a), fracción I, del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, debe señalarse el lugar donde se lleva a cabo la visita y se incumple con esta disposición si se practica en un domicilio diverso aunque éste sea el de las oficinas del causante, resultando ilegal el acta que se levante en estas condiciones, pues la misma no reúne las formalidades establecidas por el artículo 16 Constitucional y por el citado artículo 84."

1.5. TIPOS DE ACTAS QUE PUEDEN ELABORARSE EN EL DESARROLLO DE UNA VISITA DOMICILIARIA

El tema de las ACTAS podríamos calificarlo como el resultado o los resultados que se generaron durante la praxis de la visita domiciliaria, es decir, las actas son el reflejo de lo observado por los visitadores al efectuar la verificación del debido cumplimiento de las obligaciones fiscales, con la finalidad de que las autoridades fiscales puedan estar en aptitud legal para dictar las resoluciones que en derecho corresponda y el visitado conozca los términos de la diligencia para estar en posibilidades de hacer valer sus defensas.

Elaborada la sinopsis relativa a las actas, el cuadro sinóptico que a continuación presentamos, da la pauta para continuar con el tema.

CLASIFICACION DE ACTAS DE VISITA



"En el Código Fiscal de la Federación se consignan al menos tres tipos de actas, correspondiendo cada una de ellas a supuestos distintos:

1.5.1. ACTA PREVIA O PARCIAL.- *Es aquélla, que como su nombre lo indica contiene solamente algún evento en concreto acaecido durante la práctica de la visita y que puede ser por ejemplo la diligencia de inicio de visita, puede también consignar sólo lo referente al secuestro o aseguramiento de contabilidad, etc. Normalmente las autoridades fiscalizadoras proceden a la utilización de un acta parcial para consignar todas las circunstancias y formalidades que rodearon el inicio de una visita.*

1.5.2. ACTA FINAL.- *Su propia denominación nos da una clara idea de su naturaleza, ya que precisamente en el documento denominado "acta final" se consignan todos los hechos y eventos acaecidos durante el desarrollo de la visita hasta su conclusión, terminando con el cierre de la misma la visita de auditoría. Dicho documento deberá levantarse ante la presencia del destinatario de la orden, su representante legal o la persona con quien se haya entendido la visita, para lo cual si al momento del cierre de dicha acta no se encuentra presente ninguna de tales personas, el visitador deberá dejar citatorio para que a una hora determinada del día siguiente espere y de no ser así, se llevará a cabo, el cierre de la misma ante la persona que se encuentre y todo lo cual encuentra su apoyo en la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.*

1.5.3. ACTA COMPLEMENTARIA.- *En los términos del artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, las actas complementarias son aquéllas en las que se consigna un hecho concreto, observando una vez concluida la visita, y esto es precisamente lo que la diferencia del acta parcial.*

Debe quedar claro que "de toda visita en el domicilio final (sic) fiscal se debe levantar acta en la que se haga constar, en forma circunstanciada, los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes."

La importancia del acta estriba en que constituye, si cumple con los requisitos legales, una prueba de la existencia de los hechos consignados en ella, para efectos

de cualesquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período revisado aunque dichos efectos no se consignen en forma expresa.

La SS del TFF ha sostenido que "cuando existe discrepancia entre la copia de un acta de visita practicada por la autoridad administrativa que se deja en poder del visitado y otra copia que exhiba la autoridad, debe prevalecer la exhibida por el visitado en virtud de que la autoridad pudo a posteriori añadirle los requisitos legales que no aparecen en la copia entregada al particular al terminar la diligencia" (RTFF, 2ª época, núm. 72, HI-82, u. 293).³¹

Ahora bien, otro aspecto significativo dentro de las actas es la firma. El artículo 46 dentro de su fracción VI contempla lo relativo a este requisito por lo que podrán firmar las actas respectivas: los visitadores, el destinatario de la orden, su representante legal o bien la persona con quien se entendió la visita, y los testigos. Sin embargo, cabe mencionar que cuando el acta levantada no contenga la firma de alguno de los visitadores carecerá de validez y valor probatorio, lo que no sucede cuando falta alguna de las firmas de las demás personas que intervinieron en la vista domiciliaria.

Por lo que respecta a la circunstanciación de las actas, el artículo 16 es decir, que los señores visitadores deberán detallar con toda precisión los hechos acaecidos y la forma como son apreciados por ellos, ya que de no ser así se invalidaría la misma, así como los actos que de ellas deriven, para que de esta forma el visitado esté en condiciones de conocer los hechos que fueron observados por los visitadores durante la práctica de la auditoría y sobre todo la manera como estos fueron vistos por los auditores.

1.6. LA LIQUIDACIÓN Y SUS CONSECUENCIAS

"Ejercidas las facultades de comprobación debe expedirse una resolución o acto definitivo que ponga fin al procedimiento e indique cuál es la situación fiscal del contribuyente, o sea, que decida si su situación fiscal es regular o irregular. En este último caso, cualquiera que haya sido el camino de la autoridad para verificar el cumplimiento o incumplimiento que se haya dado a las disposiciones fiscales, si descubre la omisión de pago de tributos deberá formular la determinación del tributo

³¹ DE LA GARZA Francisco, Sergio. Ob. Cit., pág 743.

correspondiente dentro del plazo de cinco años para que opere la caducidad de sus facultades."³²

Al igual que todos los actos que engendra una visita domiciliaria, el acto a través del cual se determina el tributo omitido y en general los actos definitivos y decisorios de la autoridad fiscal que dan por terminado el procedimiento fiscal en su fase oficiosa deben satisfacer determinados requisitos legales que se traducen en respetar lo previsto en la primera parte del artículo 16 constitucional, apartado que analizamos en su momento pero, que sin embargo es menester adecuarlo al caso que escrutamos en este momento.

"ARTÍCULO 16.- *Nadie puede ser molestado en su familia, persona, domicilio, papeles o posesiones, sino es mediante mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la cause legal del procedimiento."*

En este contexto, el multicitado numeral señala cuál es la forma como se debe manifestar el acto definitivo y decisorio de toda autoridad. Al respecto, el jurista Raúl Rodríguez Lobato en su obra intitulada Derecho Fiscal, señala:

"De este precepto (refiriéndose al artículo 16 constitucional) se desprende en primer lugar, la competencia de la autoridad como un presupuesto acto. Si la competencia deriva de un ordenamiento publicado en el Diario Oficial de la Federación jurisprudencialmente se ha sostenido que no es necesario precisarla y acreditarla en el documento en que conste el acto, como sí se debe hacer si la competencia deriva de un acuerdo interno de delegación de facultades que no se publica en el Diario Oficial de la Federación."

Asimismo, basándose en el texto constitucional del precepto número 16, Rodríguez Lobato precisa los elementos formales del acto definitivo y decisorio del procedimiento fiscal, arguyendo que todos ellos están justificados por el principio de seguridad jurídica.

³² RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. Ob. Cit. pág. 229.

a) CONSTAR POR ESCRITO. Sólo si el acto de la autoridad consta por escrito puede precisarse en cualquier tiempo sus términos exactos, es decir el contenido de la providencia y así fijar su correcto alcance.

b) ESTAR FUNDADO. La fundamentación consiste en que el acto debe apegarse en una norma jurídica general y abstracta que sea exactamente aplicable al caso, lo cual debe ser claramente expresada en el texto del documento en que conste el acto.

c) ESTAR MOTIVADO.- La motivación consiste en la expresión en el texto del documento en que consta el acto del razonamiento que se formuló la autoridad, según el cual llegó a la conclusión de que la situación concreta a la cual se dirige se ajusta exactamente a la hipótesis normativa en que se apoya el acto.

d) ESTAR FIRMADO.- La firma autógrafa de la autoridad en el documento en que conste el acto es indispensable tanto para darle autenticidad al documento como para establecer que el acto efectivamente procede de la autoridad competente y que esta es responsable de su contenido.

En relación a los elementos de fundamentación, motivación y firma, EL PODER JUDICIAL ha sostenido los siguientes criterios:

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.

De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal todo acto de autoridad debe estar adecuada(sic) y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por el primero que ha de 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. 1o. de julio de 1968. Unanimidad de 5 votos. Ponente: Alberto Orozco Romero.

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

Amparo en Revisión 3713/69. Elías Chahín. 20 de febrero de 1970. 5 votos. Ponente: Pedro Guerrero Martínez.

Amparo en revisión 4115/68. Emetrio Rodríguez Romero y coag. 26 de abril de 1971. 5 votos. Ponente: Jorge Saracho Alvarez.

**SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN
INFORME 1973. SEGUNDA SALA. PÁG. 18**

"FIRMA AUTÓGRAFA. SI LA RESOLUCIÓN RECLAMAD 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 el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española se entiende: nombre y apellido, o título de una persona que esta pone con rúbrica al pie de un documento escrito de mano propia o ajena, para darle autenticidad o para obligarse a lo que en el 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 "afirmar, 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 escrito de autoridad el nombre y apellido de la persona que los expide en la forma (legible o no) en que acostumbre hacerlo, con el propósito de dar autenticidad 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 de l república debe ser autógrafa, pues esta es la única forma en que la persona que la asienta adquiere una relación directa entre lo expresado en el escrito y la firma que debe calcarlo 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 la 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 esos casos no existe seguridad jurídica ni para el gobernante, ni para el gobernado, de que la autoridad de manera 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 Núñez 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 Chaín Vargas.

**SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN
INFORME 1980. TRIBUNAL COLEGIADO DEL NOVENO CIRCUITO.
Pág. 255.**

De lo anterior, podemos argüir que los requisitos constitucionales exigidos para emitir una orden de visita previstos en la primera parte del artículo 16 constitucional y aplicables a todo acto de molestia, también deben de hacerse presente al emitir la resolución que resulte de la practica de la visita domiciliaria, pero dentro de los parámetros que debe revestir toda resolución, concretamente y aplicado al caso que nos ocupa, la liquidación.

En este orden de ideas, cabe analizar la liquidación desde la dimensión jurídico-doctrinal. Dentro de su aspecto doctrinal, el tratadista Antonio Jiménez González dentro de su obra intitulada Lecciones de Derecho Tributario en la Lección "La determinación, Liquidación de la contribuciones, para ser más exactos, examina el tema recalcando lo siguiente:

"... la determinación como la liquidación constituyen etapas de la obligación fiscal previas a su extinción, para que una obligación tributaria pueda ser susceptible de extinción, por ejemplo, a través del pago, se requiere que la misma haya sido determinada y liquidada con antelación."

Asimismo, coloca a la liquidación dentro del derecho tributario administrativo o formal al precisar lo siguiente:

ASPECTOS SUSTANTIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

NACIMIENTO

EXTINCIÓN

SUJETOS, ETC.

ASPECTOS FORMALES DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

DETERMINACIÓN

LIQUIDACIÓN

COMPROBACIÓN

O FISCALIZACIÓN

RECAUDACIÓN, ETC.

Como se puede apreciar, la determinación y la liquidación están en el seno de los aspectos formales, como dos acciones distintas. Sin embargo, cabe aclarar que dentro de la doctrina, en ocasiones suelen referirse a ambas como una unidad, situación que consideramos errónea, pues dichos actos tienen una finalidad distinta.

"La determinación se refiere a todas aquéllas acciones tendientes a verificar si el hecho imponible o las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley de cuya realización nace la obligación tributaria, se ha dado en la realidad."

Y, "la liquidación es el acto o serie de actos orientados a cuantificar el monto de la deuda a cargo del sujeto obligado."³³

En nuestras palabras, la determinación sólo se encarga de verificar si se cumplió o no, mientras que a través de la liquidación se va a precisar cuánto debe erogar el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Antonio Jiménez González, cita en su obra mencionada con antelación a varios autores que expresan su concepto sobre éstos actos jurídicos denominados "determinación y liquidación" y que a continuación nos permitimos transcribir:

"José Juan Ferreiro Lapatza. Liquidar un tributo es en sentido estricto ajustar la cifra, fijar la cuantía de la obligación nacida de la realización del hecho imponible."

"José Juan Ferreiro Lapatza. La liquidación en sentido amplio comprende no sólo la determinación de la cantidad a pagar, sino también todas las actividades previas necesarias para ello."

"Sergio Francisco de la Garza. Para nosotros la determinación es un acto del sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado un hecho generador que le es imputable o un acto de la administración que constata esa realización, imputable a uno o varios sujetos pasivos, y en ambos casos por el que se liquida o cuantifica el adeudo en dinero, una vez valorizada y aplicada la tasa o alícuota ordenada por la ley."

"Jaime Ross. La determinación de la obligación tributaria es la actuación que declara la ocurrencia del hecho generador de la obligación; valoriza cuantitativamente el elemento objetivo del hecho generador para transformarlo en base imponible o de cálculo, aplica a la base imponible la alícuota o tipo impositivo que corresponda, para calcular la parte que ha de traerse o título de tributo de la base imponible o de cada

³³ JIMÉNEZ González, Antonio. Ob. cit., pág. 258.

una de las unidades en que ésta se considera dividida; obtiene el cálculo del monto final del tributo debido e identifica al sujeto pasivo de la obligación."

"César Albiñana García-Quintana. La liquidación de los tributos se propone, como anuncia su misma denominación, determinar el importe de la prestación que los sujetos pasivos han de realizar a la hacienda pública como consecuencia de la aplicación del tributo de que se trate."

"Alfonso Cortina Gutiérrez. A referirse a la determinación manifiesta que se trata pues del acto en virtud del cual los órganos de la organización financiera determinan: primero el hecho que da nacimiento al crédito fiscal, por ser el hecho hipotéticamente previsto en la ley; segundo: la medida de la obligación tributaria ya se señalándose las bases de las cuales se desprende su liquidación, o ya sea determinando el crédito en cantidad líquida."

"Fernando Sainz de Bujanda. La liquidación aparece ante todo como un procedimiento, esto es, como una serie de actos u operaciones, lógicamente engarzados, que se suceden entre sí para llegar a un resultado: la determinación del importe de la deuda en los tributos de la cuota variable." "La liquidación aparece, por tanto, como el procedimiento a través del cual la administración financiera da efectividad al mandato de la norma en cuanto se refiere a la fijación, en concreto, del importe de la deuda en los tributos variables."

De todas estas opiniones que copiamos, Jiménez González lega a la conclusión de que el procedimiento de determinación y liquidación se integra por una diversidad de actos encaminados hacia un fin: la cuantificación del monto de la deuda. Si bien es cierto esto, también lo es, que primero sucede la determinación y como consecuencia de ésta la liquidación razón por la que no podemos elevar a categoría de unidad ambos actos cada uno de ellos actúa en su momento teniendo como lo mencionamos anteriormente finalidades distintas.

A mayor abundamiento, Antonio Jiménez González, entre líneas acepta tal distinción no así en forma expresa, pero observemos lo siguiente:

"Antes de pensar siquiera en iniciar el procedimiento tendiente a cuantificar el monto de la deuda a cargo de sujeto alguno se debe constatar si la obligación tributaria en relación a dicho sujeto ha nacido, para lo cual será indispensable llevar a cabo la verificación de si la hipótesis prevista en la norma y a la cual el legislador

*vincula el nacimiento de la obligación se da en la realidad.*³⁴

Establecida tal diferenciación, podemos seguir avanzando y decir que el primer paso para llegar a la liquidación, lo conforma precisamente la determinación es decir, comprobar o verificar si el supuesto en la norma se ha dado en la realidad, verbigracia, la enajenación de bienes, la prestación de servicios en forma independiente, para efectos del impuesto al valor agregado de acuerdo con lo previsto en el artículo 1o. de la ley de la materia, si se ha dado en la realidad la percepción de ingresos por conceptos de salarios, honorarios, por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, etc., para efectos del impuesto sobre la renta y en relación a los artículos 78, 84 y 89 de la ley respectiva.

En los casos de éstos ejemplos, antes de proceder a fijar en cada caso el monto a pagar por concepto de impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta, tendrá que constatarse si los mencionados sujetos tienen el carácter de obligados al pago de tales impuestos, para lo cual será necesario comprobar si han realizado alguno o la totalidad de los supuesto previstos por las leyes de la materia es decir, el primer paso, consistirá en constatar si han enajenado bienes o prestado servicios en forma independiente o bien, si han percibido ingresos por conceptos de salarios, honorarios, o bien por otorgar el uso o goce de bienes muebles, todo esto con la finalidad de comprobar si el hecho imponible se ha dado en la realidad.

Una vez que se ha podido constar que el hecho o la situación jurídica de hecho se ha dado en la realidad y por ende se ha llegado a la conclusión de que la obligación tributaria ha surgido; el segundo paso dentro del procedimiento que estamos analizando consiste en la asignación de una valor al hecho imponible de acuerdo con las normas aplicables al caso.

"En materia del Impuesto al valor Agregado puede resultar clara la comprensión de esta fase del procedimiento de determinación y liquidación, si se toma en cuenta el contenido del artículo 1o. de la ley respectiva y en la que se establece que "el impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta ley, la tasa del 15% es decir, en tratándose de dicho impuesto se calculará el monto del impuesto a pagar aplicando la tasa señalad al valor que la misma ley atribuye a cada uno de los supuestos previstos en las fracciones I a V del referido artículo 1o. Así pues, en tratándose por ejemplo del supuesto previsto en la fracción I la tasa del 15% se aplicará al valor que resulta de utilizar el procedimiento señalado por el artículo 12 de la multicitada ley y que a la letra dice: "para calcular el impuesto tratándose de

³⁴ JIMÉNEZ González, Antonio. Ob. cit. pág. 262

enajenaciones se considerará como valor el precio pactado, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. A falta de precio pactado se estará al valor que los bienes tengan en el mercado o en su defecto al del avalúo." Por lo que se refiere a la prestación de servicios independientes el valor del hecho imponible o la base gravable se determinará de acuerdo con el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y que al respecto dice: "Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios se considerará como el valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciban el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y de cualquier otro concepto."

"En materia del Impuesto sobre la Renta y específicamente en lo que respecta al régimen fiscal de las sociedades mercantiles lo que se ha venido denominado genéricamente como base gravable o simplemente base se denomina resultado fiscal, mismo que es determinado de conformidad con el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de tal manera que si se aplica al resultado fiscal la tarifa contenida en el artículo 13 de la citada ley se obtendrá el monto del impuesto a pagar."³⁵

La atribución del valor o valores al hecho imponible no constituye el ejercicio de una facultad discrecional, sino por el contrario la atribución de dicho valor constituye una materia perfectamente regulada por el ordenamiento jurídico al grado que inclusive ni en cualquier forma puede preverlo, por ejemplo, un reglamento, necesariamente debe ser regulada por una norma jurídica con grado de ley, es decir, por una ley en sentido material y formal. El artículo 31 fracción V de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la fracción II del artículo 39 del Código Fiscal de la Federación constituyen el soporte legal al prever que la base de los tributos no puede ser materia de regulación en ningún sentido por parte de disposiciones generales emanadas del Ejecutivo Federal.

El tercer paso es el denominado aplicación de la tasa o alícuota a la base, acto que desemboca en lo que propiamente, es la liquidación comprobada la realización del hecho imponible, asignado su valor -calculado de la base gravable-, ya aplicada la tasa o alícuota se obtiene como resultado de ambos pasos la cantidad a pagar.

Sobre esta tasa o alícuota, cabe resaltar al igual que el valor o valores al hecho imponible debe estar prevista por una ley en sentido material y formal, no pudiendo

³⁵ *Ibidem*, 264.

ser fijada, ni modificada por norma jurídica alguna que tenga una jerarquía o rango inferior a la ley, es decir, un reglamento o una circular. El artículo 31 fracción V Constitucional y el 39 fracción II del Código Fiscal de la Federación nuevamente constituyen el apoyo legal, al estipular que la tarifa de los tributos no podrá ser modificada en forma alguna por disposiciones emanadas del Ejecutivo Federal.

"IMPUESTOS, PRINCIPIOS DE LEGALIDAD QUE DEBEN SALVAGUARDARLOS.-

Al disponer el artículo 31, fracción V, de la Constitución Federal que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipios en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero esté establecido por Ley, segundo, proporcional y equitativo, y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el pago de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida. Es decir, el principio de la legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria; esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto, la base y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. En resumen, el principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal, "Nullum Tributum sine lege".

Amparo en revisión 331/1976.- María de los Angeles Prende de Vera. Agosto 31 de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 5332/1975.- Blanca Meyerberg de González.

Agosto 31 de 1976.- Unanimidad de 15 votos.

*Amparo en revisión 5464/1975.- Ignacio Rodríguez Treviño.
Agosto 31 de 1976.- Unanimidad de 15 votos.*

*Amparo en revisión 5888/1975.- Inmobiliaria Havre, S.A. Agosto
31 de 1976.- Unanimidad de 15 votos.*

*Amparo en revisión 1008/1976.- Antonio Hernández Abarca.
Agosto 31 de 1976.- Unanimidad de 15 votos.*

*Jurisprudencia Pleno, Informe 1976. Primera Parte, Tesis 1, Pág.
481.*

*Pág. 263.- Jurisprudencia y Tesis Sobresalientes de 1976-1977,
Actualización administrativa, sustentadas por la 2ª Sala de la
Suprema Corte de Justicia de la Nación."*

*Analizadas las fases obligadas para llevar a la liquidación cabe preguntarnos
¿Quién debe llevar a cabo dicho procedimiento? Remitiéndonos a nuestra legislación,
el Código Fiscal de la Federación prevé que en materia de determinación de
contribuciones en principio corresponde a los contribuyentes y a las autoridades
fiscales.*

El artículo 6o. del ordenamiento de referencia, regula este aspecto:

*"Artículo 6o.- 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 proporcionaron la
información necesaria dentro de los quince días siguientes a la
fecha de su causación."*

*El artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta constituye un ejemplo claro,
de lo previsto por el numeral antes invocado:*

*"ARTÍCULO 10.- Las personas morales deberán calcular el
Impuesto sobre la renta aplicando al resultado fiscal obtenido en
ejercicio la tasa del 35%."*

En este contexto, podemos mencionar que las autoridades fiscales tienen una importante participación dentro de los procedimientos de determinación y liquidación en el momento en que ejercitan sus facultades de fiscalización o de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales. Verbigracia la visita domiciliaria llevada a cabo por las autoridades fiscales prácticamente culmina con la emisión por parte de ellas de la determinación y liquidación de las obligaciones a cargo del visitado.

"... no obstante que el particular cumpla con el deber de declarar externando a la autoridad el acaecimiento de una serie de hechos imposables y proporcionándole el monto del adeudo a su cargo, sin embargo, dicha determinación liquidación contenida en la declaración se convierte en tal hasta el momento en que la autoridad la consiente, bien en forma expresa, bien tácitamente."³⁶

Retomando lo previsto en el numeral 6o. del Código Fiscal de la Federación, cabe agregar las tres modalidades que puede revestir la determinación y liquidación.

"a) Autodeterminación-liquidación. Acaece cuando es el propio sujeto obligado o contribuyente quien debe verificar si en su caso se ha dado el supuesto previsto en la norma, como hecho generador de la obligación tributaria y finalmente cuantificar el monto del impuesto a pagar, lo que normalmente se contiene en el acto formal de la declaración. El artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta ofrecen un claro ejemplo de lo anterior al establecer en el primer caso que por regla general la determinación es a cargo de los contribuyentes y en el segundo al establecerse el procedimiento que debe seguirse para calcular la base gravable en tratándose del impuesto sobre la renta de sociedades mercantiles.

b) Determinación-liquidación directa. Se presenta cuando bien el particular contribuyente a través de la liquidación o bien, la autoridad hacendaria al ejercer la facultad de verificación conocer en forma cierta y exacta el valor de los actos y operaciones realizados por el sujeto procediendo en tal caso a la cuantificación de la base o ingreso gravable y finalmente a la del impuesto a pagar.

³⁶ *Ibidem*, Pág. 269.

c) Determinación-liquidación presuncional. Se presenta dicha modalidad cuando la autoridad hacendaria al ejercer la facultad de fiscalización se ve imposibilitada materialmente para conocer el valor real de los actos realizados por el sujeto y por ende el monto de sus ingresos y ante tal circunstancia cuantifica el monto de los mismos en base a una serie de indicadores señalados por el legislador o bien utilizando toda una gama de presunciones de tipo legal. Ejemplos de lo anterior se encuentran en los artículos 55, 57 del Código Fiscal de la Federación."

Ubicada la liquidación como una de las últimas fases de las facultades de comprobación, concretamente de la visita domiciliaria por ser ésta facultad la que analizamos en el cuerpo de esta investigación. Podemos agregar las consecuencias que se generan cuando se presenta la liquidación al contribuyente.

El artículo 51 del Código Fiscal de la Federación a su letra dice:

"ARTÍCULO 51.- Las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución.

Quando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos y omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48, le darán a conocer a éste el resultado de aquella actuación al dictar la resolución a que se refiere el párrafo anterior."

Como se observa, el artículo 51 que acabamos de transcribir obliga a las autoridades fiscales que cuando conozcan hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, a determinar mediante la resolución las contribuciones omitidas. Es aquí donde no cabe ya el procedimiento de "autocorrección". (Cuando dichos hechos u omisiones se conozcan de terceros (compulsas) se harán del conocimiento del contribuyente visitado al emitir la liquidación) que se señala a continuación:

"Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados por las disposiciones fiscales, el artículo 41 estipula que la Secretaría de Hacienda exigirá su presentación procediendo a realizar uno o varios de los actos siguientes en forma simultanea o sucesiva.

Cobro provisional. - Cuando se haya omitido la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, provisional o del ejercicio, podrán hacer efectiva al contribuyente o responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual a la contribución determinada en la última o en cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate; o la que determine la autoridad para dichos periodos cuando se haya omitido presentar oportunamente alguna declaración subsecuente. Este cobro tendrá el carácter de provisional y no libera a los obligados de presentar la declaración omitida. Cuando la declaración omitida sea de las que se conoce el monto omitido, impuesto sobre la tenencia o uso de automóviles, por ejemplo, la propia autoridad podrá ser efectivo al contribuyente el pago de lo que a éste correspondía determinar, sin que quede liberado de presentar la declaración omitida. Nótese que en éste último caso se dice que la autoridad "podrá" cuando a mi juicio corresponde decir "deberá", ya que la redacción actual permite que aunque la autoridad conozca el monto de la contribución omitida pueda hacer el cobro provisional de una cantidad mayor con base en cualquiera de las seis últimas declaraciones. Sin embargo puede evitarse este perjuicio si el contribuyente o responsable solidario presenta la declaración omitida antes de que se haga el cobro provisional quedara liberado de este.

Embargo precautorio. - La autoridad podrá embargar precautoriamente los bienes o la negociación cuando el contribuyente (aquí no se habla del responsable solidario) haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad por una misma omisión, pero si la omisión es la presentación de declaraciones bastara con un requerimiento. El embargo quedara sin efecto cuando el contribuyente cumpla con el, o dos meses después de practicado sino obstante el cumplimiento las autoridades fiscales no inician el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Imposición de multas. - La autoridad podrá imponer la multa que establezca el código y requerir la presentación del documento en un plazo de seis días. Sino se atiende al requerimiento se impondrá la multa correspondiente. Para imponer la multa no se hará más que un requerimiento por una misma omisión. Agotados estos actos

e incumplida la obligación se pondrán los hechos del conocimiento de la autoridad competente, para que proceda por desobediencia con las consecuencias antes mencionadas para este caso.

Es importante subrayar que este artículo no habla solo de omisión en presentación de declaraciones sino también de avisos. En el apartado relativo a los avisos complementarios se comentó que no es posible presentar avisos extemporáneos lo que parece contradecirse con este artículo que faculta a la autoridad para exigir su presentación. Lo que sucede es que este artículo se refiere a avisos de presentación obligatoria como lo son los del Registro Federal de Contribuyentes, (de cambio de domicilio por ejemplo), y el artículo 31 trata de avisos informativos o de ejercicio de opciones, como lo serían el aviso para presentar el dictamen fiscal en los casos en que no es obligatorio o el aviso de adquisición de posibilidad de deducción en el impuesto sobre la renta de posibles pérdidas futuras en enajenación de dichos bienes. Sería deseable que las disposiciones fiscales utilizaran términos diferentes para distinguir entre estas "clase de avisos".

Cancelación de requerimientos y multas por improcedencia. - El artículo 44 Bis del reglamento del código indica que las Autoridades Fiscales cancelarán de plano los requerimientos de avisos o declaraciones y la imposición de multas, con la sola exhibición del documento que acredite que fueron presentados.

Si el documento se exhibe en el momento de la diligencia de notificación del requerimiento, el notificador ejecutor suspenderá la diligencia, tomara notar circunstancial del documento y dará cuenta al titular de la oficina requirente, el cual resolverá sobre la cancelación y si el documento no es el idónea se repetirá la diligencia. Este artículo es importante tenerlo en cuenta ante los casos que se presenten en la práctica de requerimientos arrojados por el sistema de computo de la Secretaría de Hacienda sobre supuestas omisiones en la presentación de declaraciones."

Una vez emitida la liquidación, el contribuyente cuenta con dos opciones:

a) Pagar o

b) Garantizar (en caso de impugnar la resolución)

"Las contribuciones omitidas determinadas por las autoridades fiscales como consecuencia del ejercicio de las facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales liquidados por las autoridades, deben pagarse o garantizarse (en caso de que se vayan a impugnar), junto con sus accesorios, dentro de los 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la liquidación. Esto lo establece el artículo 65, pero el artículo 144 otorga un plazo de cinco meses para garantizar el interés fiscal cuando se interponga el recurso de revocación.

La autoridad fiscal podrá, con las excepciones que señala la ley autorizar el pago a plazo de contribuciones emitidas y sus accesorios, determinadas por dicha autoridad o por el contribuyente, sin que el plazo de diferimiento o del pago de parcialidades exceda de 36 meses.

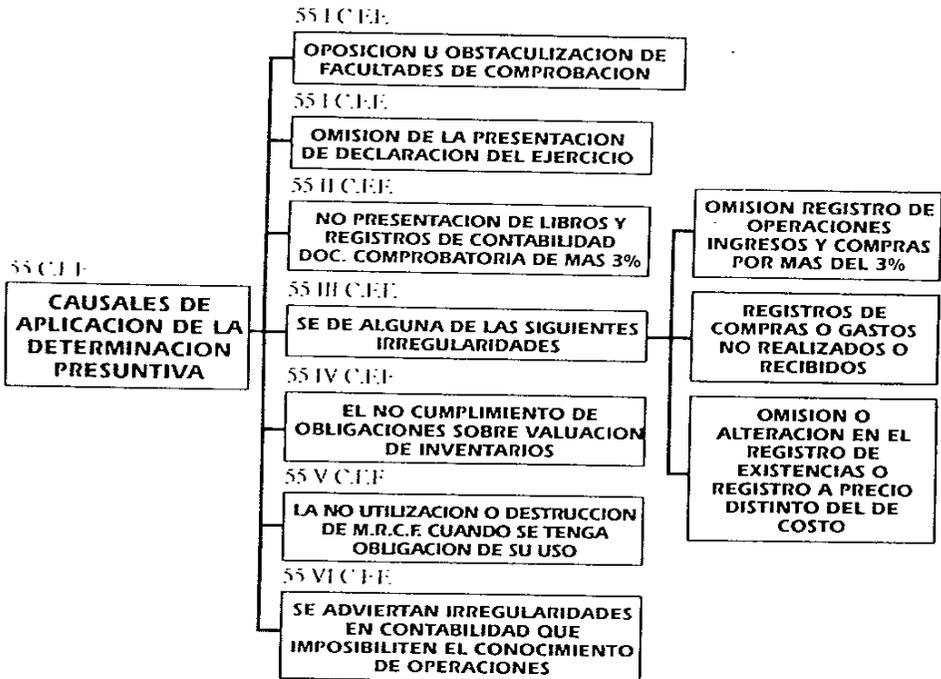
Las contribuciones se actualizarán:

1.- Por el periodo transcurrido desde el mes en que debieron pagarse, es decir al cumplirse los 45 días, hasta el mes en que se conceda la autorización para el pago diferido o en parcialidades. Debe recordarse que de acuerdo con el artículo 12 no se computan los días inhábiles pero sí los días de vacaciones generales de las autoridades fiscales federales.

2.- Una vez determinada las parcialidades cada una de ellas se actualizará desde el mes en que se concedió la autorización hasta el mes en que se pague.

3.- Se causarán recargos cada mes sobre el saldo insoluto incluyendo sus accesorios, actualizándolo para estos fines desde la fecha de autorización hasta el mes en que se calculan los recargos.

CAUSALES DE DETERIORAMIENTOS FISCAL O VALOR DE ACTOS



CAPÍTULO SEGUNDO

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE LOS ACUERDOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL

SUMARIO: 2.1. PRÓLOGO. 2.2. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. 2.3. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. 2.4. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL DISTRITO FEDERAL. 2.5. LEY DE COORDINACIÓN FISCAL. 2.6. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1989-1994. 2.7. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1995-2000.

2.1. PRÓLOGO

Todas las transformaciones sociales, políticas, económicas y culturales tienen la tendencia natural de plasmarse en un orden jurídico determinado y los ACUERDOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL CELEBRADOS POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y LOS GOBIERNOS DE LOS ESTADOS Y EL DISTRITO FEDERAL, no son la excepción.

Este tipo de normatividad emana de la propia "Ley Fundamental" encontrando su cimiento en el numeral 89, fracción I y en una dualidad de leyes como lo es la "Ley Orgánica de la Administración Pública Federal" en su artículo 31, fracciones II y XI y la "La Ley de Coordinación Fiscal" dentro de sus artículos 13, 14 y 15; como también en "El Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994", documento que es el resultado de los preceptos jurídicos 25 y 26 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como los numerales 5o., 21 y 22 de la Ley de Planeación. Estos cuatro pilares de los Acuerdos de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal son analizados en cada uno de los apartados que integran el Capítulo Segundo de nuestro trabajo.

Siguiendo la tradicional pirámide de Hans Kelsen, analizamos en primer término, el ordenamiento jurídico de mayor rango, refiriéndonos sin lugar a dudas, a la Costitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, documento que en esencia constituye el fundamento jurídico-social de la convivencia ciudadana y base del Estado.

El precepto 80 es el punto de partida, pero el 89 fracción I constituye el clímax, al abordar la facultad que tiene el Presidente de "promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia", en este sentido, resultó obligatorio interrelacionar el contenido de éstos dos preceptos con el artículo 90 de este mismo ordenamiento; para de esta forma explicar cómo el Presidente de la República lleva a la praxis el texto de dichas disposiciones jurídicas y emite los Acuerdos de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal (ACAMFF).

Por otra parte, dentro de este mismo punto referido a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se expone en forma documental la evolución que ha presentado "La Coordinación Fiscal", en nuestro Derecho Positivo Mexicano, en virtud de que los multicitados Acuerdos emanan de la "Ley de Coordinación Fiscal" y para llegar a la misma se generaron una diversidad de acontecimientos dentro del seno de la estructura jurídico-económica que vivió nuestro país, misma que se vio reflejada

desde la Constitución de 1824, posteriormente en la Constitución de 1857 y finalmente en la Constitución de 1917, compilación jurídica vigente.

Una vez desarrollado los antecedentes de la Coordinación Fiscal, fue necesario abordar nuevamente los ordenamientos que intervienen en la emisión de los Acuerdos de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal. La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, a través de sus artículos 26 y 31 fracciones II y XI conforman un fundamento más para la celebración de los mismos. Ambos numerales constituyen la parte rectora de ese apartado.

En este mismo orden, le sigue la Ley de Coordinación Fiscal, ordenamiento jurídico que dio nacimiento al "Sistema Nacional de Coordinación Fiscal", entre otras novedades que se mencionan al abordar este tema. Sin embargo, para el caso que nos ocupa, esta Ley fue trascendente al establecer una serie de normas y principios de colaboración administrativa entre la Federación y los Estados en materia tributaria, que en nuestra opinión, se vieron plasmados en los artículos 13, 14 y 15 conformando así el plano legal de la celebración de los ACAMFF.

Por último, para finalizar con este segundo capítulo, se presenta la sinopsis elaborada respecto del último fundamento, es decir, "El Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994", documento que constituyó un eslabón más, dentro de su artículo séptimo y subtítulo intitulado "Política Tributaria" del "Acuerdo Nacional para la Recuperación Económica con Estabilidad de Precios", al enfatizar sobre los "acuerdos de coordinación con los gobiernos de los Estados" y sobre lo siguiente:

"Esta política también favorecerá la colaboración con los gobiernos locales para que consoliden su hacienda, mediante la concertación, buscando siempre la compatibilidad del aumento de la recaudación con el mejoramiento de la distribución del ingreso y la eficiencia en el uso de los recursos. Asimismo, se estimulará la colaboración entre las entidades federativas, con el objeto de establecer mecanismos que promuevan la modernización y simplificación de las administraciones tributarias."

Para llegar a este soporte jurídico, resultó indispensable retomar los antecedentes de los Planes Nacionales de Desarrollo. Lo cual presentamos, a través de una serie de datos que el jurista Manuel Cifuentes Vargas, exhibe en forma sistemática dentro de su escrito llamado "Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000". Plataforma del Desarrollo Democrático Integral. De esta forma, agotamos la segunda parte de nuestro trabajo intitulado "Alcances, trascendencias y consecuencias de los Acuerdos de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Gobiernos de los estados y el Distrito Federal."

2.2. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Primeramente debemos decir que el Ejecutivo Federal tiene la facultad de ejecutar las leyes fiscales y proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia. Lo anterior, encuentra su fundamento constitucional en los artículos 80 y 89 fracción I de la Constitución Federal de la República que respectivamente establecen:

"ARTICULO 80.- Se deposita el ejercicio del Supremo Poder Ejecutivo de la Unión, en un sólo individuo, que se denominará "Presidente de los Estados Unidos Mexicanos"."

"ARTICULO 89.- Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:

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

El Lic. Gregorio Sánchez León, cita al Lic. Martínez López, para comentar lo siguiente:

"El Presidente ejerce esa actividad por medio de los organismos fiscales autónomos, cuando determinan la existencia de los créditos y las bases para su liquidación, por conducto de los organismos descentralizados percibe los derechos por la prestación de los servicios públicos, y diversas autoridades exactoras recaudan fōs derechos por servicios administrativos, así como los productos y aprovechamientos, en los términos de las leyes tributarias."

Como sería materialmente imposible que personalmente el Presidente de la República llevará a cabo la ejecución de las leyes fiscales, a ese efecto el artículo 90 de la Constitución Federal prevé:

"ARTICULO 90.- La Administración Pública Federal será Centralizada y Paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases

generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos. "

De ahí que el titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal acorde con sus artículos 26 y 31 tenga las siguientes facultades:

"ARTICULO 26.- *Para el estudio, planeación y despacho de los negocios del orden administrativo, el Poder Ejecutivo de la Federación contará con las siguientes dependencias:*

Secretaría de Gobernación.

Secretaría de Relaciones Exteriores.

Secretaría de la Defensa Nacional.

Secretaría de Marina.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, entre otras."

"ARTICULO 31.- *A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:*

I.- Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar con la participación de los grupos sociales interesados el plan nacional correspondiente.

II.- Proyectar y calcular los ingresos de la federación, del D.D.F. y las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal.

III.- Cobrar los derechos, impuestos, productos y aprovechamientos del Distrito Federal, en los términos de la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal y las Leyes Fiscales correspondientes;

VIII.- Practicar inspecciones y reconocimiento de existencias en almacenes, con objeto de asegurar el cumplimiento de las

disposiciones fiscales.

XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales ...".

"Con base en las anteriores disposiciones, el Presidente de la República, ejecuta las leyes fiscales y provee en la esfera administrativa a su exacta observancia a través de la dependencia denominada Secretaría de Hacienda y Crédito Público."

Desde esta perspectiva legal, es claro que el Presidente de la República emite los Acuerdos de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal de acuerdo a las facultades que se encuentran previstas en el artículo 89 constitucional.

Siguiendo al jurista Daniel Moreno, en su obra Derecho Constitucional Mexicano, es de explorado derecho que la fracción I del artículo 89, que acabamos de transcribir, concede al Ejecutivo la facultad reglamentaria al disponer que tiene la facultad de promulgar y ejecutar las leyes, "proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia."

"El ejecutivo, doctrinariamente, es considerado desde dos puntos de vista: como "poder político" y como "poder administrativo". El constitucionalista Ortiz Ramírez, define al primero "tomando en consideración la situación que guarda el Ejecutivo dentro del Estado con los demás poderes en que se divide el ejercicio de la soberanía, y el segundo se define por la relación que guarda con la Ley que ha de aplicar a casos concretos determinados."³⁷

Dentro del ámbito doctrinal, algunos tratadistas sostienen que en el término proveer, que gramaticalmente significa poner los medios adecuados para llegar a un fin, se encuadra la facultad reglamentaria.

"La facultad reglamentaria es propiamente de carácter legislativo, por lo que se considera una de las excepciones al principio de la separación de poderes; a pesar que el reglamento ocupa un lugar secundario respecto de las leyes, ya que es a éstas necesariamente, a las que se refiere."³⁸

³⁷ ORTIZ Ramírez, S., Derecho Constitucional, citado por Moreno, Daniel. Derecho Constitucional Mexicano, 11ª Edición, 1990, Editorial Porrúa, México, D.F., pág. 409.

³⁸ *Ibidem*, Pág. 411.

En este contexto, el Ejecutivo Federal apoyándose en el numeral que acabamos de transcribir dictó el Acuerdo intitulado "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL."

Cabe mencionar que en virtud de que este tipo de Acuerdos también tienen su fundamento jurídico en la Ley de Coordinación Fiscal, será indispensable abarcar dentro de este punto relativo a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, algunos aspectos de la evolución que ha presentado la Coordinación Fiscal. Lo anterior, se abordará sin invadir el tema que se refiere a la Ley de Coordinación Fiscal y que presentamos en el punto 2.4. de este segundo capítulo.

El punto de partida lo constituye el excelente texto del artículo denominado "Convenios de Coordinación Fiscal entre el Gobierno Federal y las Entidades Federativas" que el tratadista Alejandro Treviño Martínez presenta en el libro "Tribunal Fiscal de la Federación, 45 años al Servicio de México", las líneas que se transcriben a continuación lo demuestran:

"La Coordinación Fiscal que han desarrollado la Federación y los Estados, y la celebración de convenios en materia tributaria, tienen su origen y razón de ser en el sistema de concurrencia de facultades impositivas que establece la Constitución para los dos niveles de gobierno."

"El problema de la concurrencia de facultades impositivas entre el Gobierno Federal y las Entidades Federativas se presenta desde la adopción de nuestra primera Constitución Federal en 1824. La Constitución no delimitó en forma precisa los campos de imposición de cada uno de los niveles de gobierno. La Constitución de 1824, siguió en este punto a la Constitución Americana de 1787, que había adoptado el mismo principio; pero si los principios fueron los mismos, la evolución de los dos sistemas sería en cambio muy diferente."

"En México, la idea de una distribución precisa de competencias en materia tributaria estuvo presente desde el voto de la primera Constitución Federal. El 4 de octubre de 1824, el Congreso Federal votó una ley llamada de "Clasificación de Rentas". Esta ley reservaba a la Federación ciertas contribuciones como las relativas de la exportación e importación, a la internación de efectos extranjeros, a tabaco, pólvora, salinas, bienes nacionales, etc., quedando los Estados facultados para establecer todos aquéllos impuestos no expresamente reservados a la Federación. La ley fue derogada en mayo de 1829. Leyes similares fueron expedidas en 1846 al reestructurarse provisionalmente la Constitución de 1824 (Decreto de Clasificación de

Rentas de 17 de septiembre de 1846) y durante el gobierno centralista de Santa Anna (Ley de Clasificación de Rentas Nacionales y Municipales de 29 de mayo de 1853) clasificándose los impuestos que formaban unas y otras."

"La Constitución de 1857, estableció al igual que la Constitución de 1824, la concurrencia de facultades impositivas entre la Federación y los Estados. Hubo sin embargo en esa ocasión, fuertes debates sobre este problema en el seno del Congreso Constituyente. El artículo 120 del proyecto de Constitución disponía en efecto que los impuestos indirectos correspondían a la Federación y los impuestos directos a los Estados. Esta proposición fue finalmente rechazada por el Constituyente al estimar que dicha clasificación era materia de ley ordinaria, razón por la que el 12 de diciembre de 1857, el Congreso Federal expide otra "Ley de Clasificación de Rentas", cuerpo legal que señaló las rentas, contribuciones y bienes de los Estados. Cinco meses después fue derogada por la "Ley de Clasificación de Rentas" del 30 de mayo de 1868 que mencionaba en 17 fracciones las contribuciones y bienes generales de la Federación sin enumerar las de los Estados."³⁹

Esta serie de Leyes de Clasificación de Rentas que rigieron en diversas épocas no solucionaron el problema de la concurrencia de facultades impositivas, sino por el contrario, originaron un problema más, el tratadista Alejandro Treviño Martínez citando al jurista Flores Zavala transcribe lo siguiente:

"... esas leyes no podían tener validez. En efecto, si la propia Constitución no delimitaba en forma precisa las competencias fiscales de la federación y de los Estados, las leyes ordinarias federales no podían tampoco hacerlo. Se violaba con ello el fundamento mismo del régimen federal al reconocerle al Congreso la facultad de fijar las competencias de los estados en materia tan importante como la fiscal."

Al igual que la Constitución de 1857, la Constitución de 5 de febrero de 1917 en vigor, adoptó un sistema amplio de concurrencia de poderes impositivos. Con excepción de los impuestos a la exportación e importación que se reservaron en forma exclusiva al Gobierno Federal y de ciertas prohibiciones constitucionales al poder tributario de los Estados (Artículos 117 y 118), las demás materias quedaban sujetas a la concurrencia de facultades impositivas entre la Federación y los Estados.

³⁹ TREVIÑO Martínez, Alejandro. *Tribunal Fiscal de la Federación 45 años al Servicio de México*, "Convenios de Coordinación Fiscal entre el Gobierno Federal y las Entidades Federativas.", Ensayos-I, Tomo I, 1ª edición, 1982, México, D.F., págs. 622 y 623.

Dentro de este panorama, la concurrencia de poderes impositivos esta implícitamente reconocida en el numeral 31 fracción IV del Código Supremo al regular lo siguiente:

"ARTÍCULO 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

I.- ...

II.- ...

III.- ...

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Sin embargo, al apegarnos a la letra del artículo 124 que establece que "las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados", la concurrencia de impuestos no tiene sentido. En opinión del autor del artículo que citamos, Alejandro Treviño Martínez "si la constitución confiere de manera expresa ciertos impuestos a la Federación se podría deducir, gracias a la aplicación de la regla mencionada que la Federación sólo puede votar esos mismos impuestos y no otros, siendo los demás, por aplicación del mismo principio, de la competencia de los Estados."

"La regla general contenida en el artículo 124 constitucional no es suficiente sin embargo, para explicar por sí sola el sistema de distribución de competencias en materia fiscal. Debe ser en todo caso completada por el principio contenido en el artículo 73 fracción VII de la propia Constitución que confiere al Congreso de la Unión el poder de establecer "las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto". De acuerdo con este precepto, la Federación puede votar no solamente los impuestos que le son expresa y exclusivamente conferidos por la Constitución, sino también todos aquéllos que sean conferidos para cubrir el presupuesto. En cuanto a los Estados, estos podrán votar todo tipo de impuestos salvo los reservados en forma expresa por la Constitución a la Federación y los que se derivan de las prohibiciones señaladas en los artículos 117 y 118 de la ley fundamental".

"... resulta de todo ello, una amplia concurrencia de facultades impositivas entre los dos niveles de gobierno." En cuanto a la denominación NIVELES DE GOBIERNO la tratadista Hernández Chávez Alicia, en su obra ¿Hacia un nuevo Federalismo? presenta

una extraordinaria explicación, al precisar que no es adecuado utilizar esta expresión por los razonamientos que a continuación se citan:

*"Al integrarse por estados miembros soberanos, los sistemas federales no tienen "niveles" de gobierno. No hay en principio, un gobierno superior a los demás. Todos gozan del mismo status y no hay entre ellos ninguna relación de subordinación formal. En estas circunstancias, y siempre que se respeten las normas contenidas en el pacto constitucional, cada estado es libre de establecer sus propias leyes y elegir a sus gobernantes en el ámbito de competencia que le corresponde. De ahí que resulte mejor referirse a las instancias políticas que conforman la Federación como "ORDENES", no como niveles de gobierno."*⁴⁰

Cabe señalar que esta concurrencia de facultades impositivas entre la Federación y los Estados provocó serios problemas en la práctica debido al ejercicio simultáneo y concurrente de las facultades de imposición por los dos órdenes de gobierno, agudizándose aún más, debido a las crecientes necesidades financieras que conocían tanto la Federación como los Estados, así como el carácter exiguo y limitado de las finanzas locales. La Federación y los Estados ejercieron libremente sus poderes de imposición, y el resultado en general fue negativo para el país.

Además, esta concurrencia impositiva obstaculizó el desarrollo económico de la Nación; el desarrollo de las actividades comerciales e industriales se vio limitado por la superposición de impuestos federales, estatales y municipales. Los Estados gravaban frecuentemente a través de una multiplicidad de impuestos y derechos, la entrada o la salida de mercancías a su territorio, para allegarse de recursos financieros o para proteger a su incipiente industria. este tipo de anomalías se desarrollaron a pesar de las prohibiciones previstas en la Constitución y los estados frente a la carencia de recursos abusaron sin discreción de sus poderes de imposición, afectando por supuesto al contribuyente.

La multiplicidad de gravámenes aumentaban en exceso la carga fiscal y propiciaba fenómenos frecuentes de doble o triple imposición. Una misma persona u operación era gravada varias veces por la misma causa, a través de impuestos federales, locales y municipales que tenían el mismo objeto. En pocas palabras, la concurrencia de facultades impositivas volvía difícil la existencia de un sistema fiscal

⁴⁰ HERNÁNDEZ Chávez, Alicia. *¿Hacia un Nuevo Federalismo?*, 1ª edición 1996, Ed. Fondo de Cultura Económica, México, D.F., pág. 113.

nacional, más racional, justo y coherente, constituyendo a la vez un obstáculo importante al desarrollo económico del país.

Ante la presencia de los problemas que presentaba la concurrencia de facultades impositivas, se convocó a las Convenciones Nacionales Fiscales a las que asistieron los responsables de las finanzas de los Estados y del Gobierno Federal.

La primera Convención Nacional Fiscal se llevó a cabo en el año de 1925 y la segunda en el año de 1933. Ambas convenciones tuvieron básicamente el mismo enfoque en cuanto al problema de la concurrencia y a las medidas que había que implantar para solucionarlo.

En las dos convenciones se llegó a la conclusión de que el problema tenía su origen en el sistema establecido por la propia Constitución, que no delimitaba los campos impositivos de cada orden de gobierno y que la solución al problema estribaba en una distribución de competencias fiscales entre la Federación y los Estados. Sin embargo, los resultados de éstas dos primeras convenciones fueron limitados. Se logró básicamente que la Federación se reservará el derecho de recaudar ciertos impuestos especiales que gravaban las grandes industrias y se hizo partícipe a los Estados de parte de esta recaudación para resarcir su pérdida fiscal.

Después de 14 años de la celebración de la 2ª Convención, en 1947 tuvo lugar la Tercera Convención Nacional Fiscal, en la cual se propuso un impuesto sobre las ventas para sustituir a los distintos tributos que existían sobre el comercio y la industria. Esto dio origen a la expedición de la primera Ley Federal sobre Ingresos Mercantiles (LFIM), publicada en el periódico oficial el día 31 de diciembre de 1947, para entrar en vigor a partir del 1o. de enero de 1948.

Sin embargo, mientras que en el ámbito federal el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles (ISIM) sustituyó al Impuesto sobre el Timbre, en las entidades federativas no desapareció la tributación múltiple. A fin de solucionar este problema, se incentivó a los Estados para que se coordinarán con la Federación en la administración de éste tributo y que se abstuvieran de imponer gravámenes locales adicionales a las actividades mercantiles. Como compensación, los Estados recibirían una participación de los ingresos federales recaudados localmente. De esta forma, los primeros Convenios de Coordinación Fiscal se celebraron después de 1950, aunque con cierta renuencia de los Estados para coordinarse en la recaudación del ISIM en virtud de que los impuestos al comercio y la industria eran una parte importante de sus ingresos.

Aproximadamente 10 años después, durante la década de los sesenta, los estados se coordinaron más estrechamente con la Federación para recaudar y

administrar diversos tributos a cambio de una mayor participación del ingreso recaudado (entre los que destacan, el impuesto sobre la renta para causantes menores, el impuesto sobre la tenencia o uso de vehículos y los impuestos especiales sobre bebidas alcohólicas, aguas envasadas y cigarros).

En 1973 se incentivó a las entidades, a fin de que se coordinarán en el ISIM, incrementándose la tasa del impuesto de 3 a 4%, y la participación a los Estados se elevó a 45% de la recaudación generada en la localidad, al tiempo que se aseguró una tasa mínima de 20% para municipios.

Así, con la Ley sobre Ingresos Mercantiles y la firma de los Convenios de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados, se logró armonizar el sistema tributario. Sin embargo, en la segunda mitad de los años setenta, la recaudación se comenzó a deteriorar y surgieron problemas en la administración tributaria. Los Estados expresaron su inconformidad ante la forma en que se distribuían los recursos federales asignables, argumentando lo siguiente:

- a) La mayor parte de los ingresos se concentraban en unos cuantos Estados;
- b) Se manipulaba la ubicación de los contribuyentes, lo que permitía a ciertas localidades, cobrar ingresos que debían corresponder a otras;
- c) En la participación del ISIM existían diferencias en su distribución de acuerdo con la condición de los causantes -productor, consumidor o ambos- y de la entidad donde se percibía el ingreso;
- d) Había continuos retrasos en el pago de las participaciones a los Estados, y
- e) Se notaba una pérdida neta en el total de la recaudación.

Ante esta circunstancia, la reestructuración del Sistema de Coordinación Fiscal fue impostergable. El deterioro en el monto de la recaudación imperaba, a partir de 1980 se decidió centralizar el sistema, aprovechando la creación del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA). El nacimiento de este impuesto así como la eliminación del ISIM y diversos impuestos indirectos federales, estatales y municipales, obligó a crear un nuevo sistema de reparto. El nuevo sistema, debía simplificar la administración tributaria y asegurar un mínimo suficiente de recursos federales a los Estados y Municipios. Por ello se estableció un convenio tipo "CONVENIO DE ADHESIÓN" Y "CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA" común a las entidades que

conforman la Federación, con la finalidad de implantar la colaboración intergubernamental en el cobro y administración de los impuestos federales. Se abandonó el sistema que asignaba cuotas distintas para cada impuesto y se adoptó uno de porcentajes sobre el total de los ingresos federales participables.

El advenimiento de los convenios que acabamos de mencionar y el nuevo esquema de distribución de las participaciones provocaron los avances de la Ley de Coordinación Fiscal (LCF) de 1980, ordenamiento jurídico que analizaremos en el momento oportuno. Lo anterior, sólo constituyó una breve síntesis de lo que ha implicado llegar a una Coordinación más acorde a las situaciones jurídico-económicas que prevalecen en nuestro país.

2.3. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.

Previo al análisis de los preceptos jurídicos del ordenamiento normativo que intitula este apartado y que se tomaron en cuenta para la emisión del "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", resulta adecuado presentar una breve reseña de los antecedentes de esta denominada "Ley Orgánica de la Administración Pública Federal."

Tomando las ideas del jurista Carlos Mario Tovar Hassanille, plasmadas en su artículo "México una Administración Pública Moderna", iniciamos diciendo:

"El Gobierno Mexicano ha tenido y tiene en la administración pública la responsabilidad de proveer de servicios básicos a la población, regular y administrar los recursos energéticos así como numerosas actividades económicas a efecto de administrar y promover el desarrollo integral del país y de su población. En los últimos 40 años se han realizado esfuerzos por parte de las diferentes autoridades en buscar hacer de México un país con una administración pública moderna; con el Lic. Adolfo López Mateos (1958-1954) se emite la nueva Ley de Secretarías y Departamentos de Estado la cual deroga a la de 1946, y se crea la Secretaría de la Presidencia con funciones de planeación, coordinación y vigilancia del gasto público y de los programas de inversión de los órganos de la Administración Pública, restándole facultades a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En la siguiente Administración del Lic. Gustavo Díaz Ordaz (1964-1970) se

*fortalece la inversión directa del estado en la actividad económica y al igual que en el régimen anterior se amplían las facultades de la Secretaría de la Presidencia, creándose dentro de ésta la **Comisión de Administración Pública** que buscaba mejorar y actualizar los métodos y sistemas de organización del Gobierno (antecedente del Programa de Reforma Administrativa).*

Llega el Programa de Reforma Administrativa con el Presidente Luis Echeverría Álvarez (1970-1976) y la anterior Comisión de Administración Pública se convierte en Dirección General de Estudios Administrativos creándose en cada dependencia del sector central y paraestatal Unidades de Organización y Métodos y Unidades de Planeación con el objeto de normar, instrumentar y valorar en cada dependencia y entidad las acciones que en materia de Reforma Administrativa se desarrollen. Dichas Unidades (UOM) dependerán de Direcciones Generales de Administración y en algunos casos la Oficialía Mayor de la Dependencia iniciándose con poco apoyo y programas de trabajo muy incipientes.

Durante el período gubernamental del Lic. José López Portillo (1976-1982), una de las principales divisas del Gobierno lo constituyó la Reforma Administrativa a efecto de simplificar estructuras y evitar duplicaciones.

El derecho administrativo exigía regularizar dependencias, racionalizar y equilibrar funciones, evaluar resultados y establecer un presupuesto por programas. La Ley Orgánica de la Administración Pública se crea durante 1976 considerándose en un solo instrumento jurídico normas para la Administración Pública central como para la paraestatal. Se formulan alrededor de esta Ley otros ordenamientos tales como Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal; Ley General de Deuda Pública; Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Almacenes de la Administración Pública; y Ley de Obra.

Asimismo en este período se realizó la sectorización de las entidades paraestatales con funciones afines a los de las dependencias centrales, se crea la Secretaría de Programación y Presupuesto (en lugar de la Secretaría de la Presidencia), para administrar y regular la planeación, programación y presupuestación, "dando origen al llamado modelo económico" se establecen los presupuestos por programas y los Convenios Únicos de Coordinación y se elabora el Plan Global de Desarrollo 1980-1982, en este mismo lapso se propuso la creación del Programa de Carrera Civil a efecto de evitar el desplazamiento de personal de confianza de cada sexenio.

Con el Lic. Miguel de la Madrid Hurtado (1982-1988) se inicia la Política de renovación rural y austeridad, en esta administración se inicia la reducción de estructuras administrativas y la desincorporación de entidades para estatales, el

primero de enero de 1983 entraron en vigor reformas a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, reformas que buscaban mejorar el Sistema de Control, establecer un servicio público de carrera, controlar el ejercicio de la función pública a cargo de funcionarios y empleados y reforzar el esquema sectorial. Así también se realizaron reformas y adiciones a los artículos 25, 26, 27, 28 y 73 de la Constitución y la expedición de la Ley de Planeación, se formuló el Plan Nacional de Desarrollo 1983-1988 (fomentando la descentralización de la vida nacional y el fortalecimiento del federalismo).

Por otra parte para contar con una Administración Pública más honesta y controlar a los servidores públicos se crea a fines de 1982 La Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

En 1986 (15-V-86) entra en vigor la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, en la que se propuso una mayor autonomía de gestión para las entidades, meses antes en 1985 se establece el Programa de Simplificación de la Administración Pública Federal (sustituto del Programa de Reforma Administrativa), se establecen y crean una gran cantidad de instancias administrativas entre ellas el Sistema de Quejas y Denuncias y Atención Ciudadana, se fortalece la llamada Unidad de Modernización de la Administración Pública Federal, dependiente de la Secretaría de Programación y Presupuesto. Como se observa en este régimen se tuvo gran actividad sin tener resultados que hicieran que la Administración Pública fuese moderna.

Dentro del pasado período gubernamental 1988-1994 con la llegada de los reformadores económicos se siguió trabajando dentro del modelo económico propuesto por el Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial, se "modernizó" la Administración Pública vendiéndose todo aquello que no era "estratégico", se modificó el artículo 27 Constitucional a efecto de privatizar el campo mexicano, se diseñó el Programa Nacional para la Modernización de la Empresa Pública 1990-1994, se hizo más rígida la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, se entró en la moda internacional de la calidad total y terminamos con la firma de un Tratado de Libre Comercio el cual nos ayudó a desbaratar la pequeña y mediana industria."⁴¹

Este panorama cronológico que acabamos de transcribir, permitió observar el nacimiento jurídico de la Ley Orgánica de la Administración Pública, Ley Reglamentaria del artículo 90 Constitucional. Observemos:

⁴¹ TOVAR Hassanille, Carlos Mario. "México una Administración Pública Moderna", México, Revista I.F.X. Difusión y Análisis, Número 20, Febrero 1997, 3a. Época, Año III, 1997, pág. 15 y 16.

"ARTICULO 90.- La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías del Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las Leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos."⁴²

Una vez ubicada la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal dentro del ámbito constitucional, toca ocuparnos en forma breve de ella; para después, referirnos al marco normativo que prevé esta Ley, respecto de los "Acuerdos de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal."

"La actual Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada, según se dijo, el 29 de diciembre de 1976, y reformada en 12 ocasiones (actualmente, 16 ocasiones): 8 de diciembre de 1978, 4 de enero de 1982, 29 de enero de 1982, 30 de diciembre de 1983, 21 de enero de 1985, 26 de diciembre de 1985, 14 de mayo de 1986, 24 de diciembre de 1986, 4 de enero de 1989, 22 de julio de 1991, 21 de febrero de 1992 y 25 de mayo de 1992 -últimas ocasiones, por la Ley del Banco de México, publicada el 23 de diciembre de 1993; y por Decretos publicados el 28 de diciembre de 1994, el 19 de diciembre de 1995 y el 15 de mayo de 1996) establece 17 Secretarías de Estado, 2 Procuradurías de Justicia y 1 Departamento

⁴² "El Presidente nombra y remueve libremente a los Secretarios de Estado, pero su número y atribuciones están expresamente consignados en la Ley de la Administración Pública Federal.

Por Reforma publicada en el Diario Oficial de 21 de abril de 1981, quedó reformado este artículo que anteriormente estatua que: "Para el desempeño de los negocios del orden administrativo de la Federación" habría el número de Secretarios que estableciera el Congreso por una Ley.

Ahora, de acuerdo con la más moderna Doctrina Administrativa y dada la constante creación de los entes que no constituyen Secretarías de Estado (no tanto los Departamentos Administrativos, sino especialmente los Organismos Descentralizados y los de Participación Estatal), la Administración Pública se divide en Centralizada (Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos) y Sector Paraestatal (Organismos Descentralizados y de Participación Estatal). Estos últimos no previstos por los constituyentes de 1917 -lo que resulta explicable en la época- carecían de base constitucional que los sustentara, no obstante su importancia y constante proliferación. Ahora ya encuentran justificado acomodo en la Ley Fundamental." O. Rabasa, Emilio y CABALLERO Gloria. Mexicano: ésta es tu Constitución, 10a. ed., 1995, México, D.F., Ed. Miguel Angel Porrúa, LVI Legislatura, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Comité del Instituto de Investigaciones Legislativas, pág. 243.

Administrativo, (actualmente, establece 17 Secretarías de Estado, 1 Departamento del Distrito Federal y 1 Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal;- entró en vigor el 1º de enero de 1977).⁴³

Citadas las 17 modificaciones y reformas, pasamos a referirnos a su contenido. Este cuerpo normativo está dividido en 3 partes:

- I. Parte introductoria, con disposiciones específicas y generales;*
- II. Parte relativa a la Administración Activa y Directa, y*
- III. Parte relativa a la Dirección Autárquica o Delegada.*

"La parte introductoria reconoce que el Poder Ejecutivo tiene dos brazos o administraciones: la Activa o Directa, que denomina Administración Centralizada y la Autárquica o Delegada, que denomina Administración Paraestatal.

Que la Administración Centralizada está formada por Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos; que la Administración Paraestatal la constituyen los Organismos Descentralizados, las empresas de Participación Paraestatal, Las Instituciones Nacionales de Crédito, las Organizaciones Auxiliares Nacionales de Crédito, las Instituciones Nacionales de Seguros y de Fianzas, y los Fideicomisos.⁴⁴

Desde esta tesitura, la parte relativa a la Administración Activa y Directa también denominada Administración Centralizada, resulta relevante para el caso que nos ocupa; es decir, la fundamentación jurídica de los "ACUERDOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL"; porque dentro de esta parte denominada "De la Administración Pública Centralizada" se ubica al Subórgano Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien es protagonista en el Acuerdo que analizamos. Sin embargo, con antelación a abordar esta parte, nos referiremos al estudio del artículo 13 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en relación con el artículo 92 Constitucional, lo anterior, para marcar un orden.

⁴³ MARTÍNEZ Morales, Rafael. *Derecho Administrativo*, Segundo Curso, 1a. ed, 1991. México, D.F., Ed. Harla, S.A. de C.V., pág. 72.

⁴⁴ MARGÁIN Manautou, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Administrativo Mexicano*, 1a. ed., 1994, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A., pág. 113.

Desde nuestro particular punto de vista, el precepto jurídico número 13 de la L. O. A. P. F., juega un papel sumamente importante en relación con el artículo 92 de la Constitución General de la República -sin olvidar por supuesto, el artículo 90 de nuestra Carta Magna- para el análisis de la fundamentación jurídica del "Acuerdo" objeto de estudio en el presente trabajo de investigación.

Partiendo del texto Constitucional el numeral 92 prevé:

"ARTÍCULO 92.- Todos los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado o Jefe del Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos."⁴⁵

Desde este vértice jurídico, el "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL" debe estar firmado por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, quien es el titular de dicha Secretaría o por el Jefe del Departamento del Distrito Federal. En el caso concreto que nos ocupa, es decir, el Acuerdo al que nos referimos está firmado por ambos, tanto por el titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como por el Jefe del Departamento del Distrito Federal.

Cumplida con esta disposición jurídica, el "Acuerdo" en cuestión también deberá cumplir con la disposición jurídica contenida en el artículo 13 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que citamos a continuación:

"ARTÍCULO 13.- Los reglamentos, decretos y acuerdos expedidos por el Presidente de la República, deberán para su validez y observancia constitucionales ir firmados por el Secretario de Estado o el Jefe del Departamento Administrativo respectivo, y cuando se refieran a asuntos de la competencia de dos o más Secretarios o Departamentos, deberán ser refrendados por los titulares de los mismos.

Tratándose de los decretos promulgatorios de las Leyes o Decretos expedidos por el Congreso de la Unión, sólo se requerirá

⁴⁵ *Comentarios de los tratadistas O. Rabasa, Emilio y CABALLERO, Gloria. Ob. cit , pág. 244. "La firma de un Secretario de Estado o un Jefe de Departamento Administrativo en los reglamentos, decretos u órdenes del Presidente, reciben nombre de refrendo. El refrendo solidariza al Secretario con los actos del Primer Magistrado de la Nación y la falta del mismo permite a los particulares no obedecerlos "*

el refrendo del titular de la Secretaría de Gobernación."

En el caso que nos ocupa, el "Acuerdo" se encuentra firmado por quien lo expidió o emitió, el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, y después, por el titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esto en razón de que dentro de su ramo, se encuentra lo relativo a "proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las Entidades Paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la Administración Pública Federal", así como el de "evaluar y autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal" entre otras atribuciones que le corresponde, de conformidad con el contenido del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Además, el multicitado "Acuerdo" se encuentra firmado por el Jefe del Departamento del Distrito Federal, en razón de que dentro de su ramos se encuentra el ventilar lo relativo a la Hacienda Pública. En este sentido, el tratadista Rafael I. Martínez Morales en su libro Derecho Administrativo, Segundo Curso, escribe:

"... el legislador otorgó al Departamento del Distrito Federal competencia en materias de gobierno, jurídicas y administrativas, Hacienda, obras y servicios, cuestiones sociales y económicas y prestación de servicios públicos.

En materia de Hacienda se encuentra el formular y proponer el anteproyecto de presupuesto de egresos, autorizar las erogaciones que correspondan, establecer los servicios de apoyo administrativo necesarios para el cumplimiento de sus programas, participar con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la formulación de su programa financiero y el control de su deuda pública. Programar sus ingresos anuales, formular los proyectos de leyes fiscales y la de ingresos del Departamento del Distrito Federal, realizar visitas domiciliarias para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales que le competen, y, en su caso, imponer la sanción correspondiente, etc."

En este mismo orden el artículo 44 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal prevé:

"ARTÍCULO 44.- Al Departamento del Distrito Federal corresponde

el despacho de los siguientes asuntos:

- I. Atender lo relacionado con el Gobierno de dicha entidad en los términos de su Ley Orgánica, y*
- II. Los demás que le atribuyan expresamente las Leyes y reglamentos."*

A manera de síntesis, el Acuerdo de referencia, debe y está firmado por el titular del Poder Ejecutivo, es decir, el Presidente de la República, por el titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por último por el Jefe del Departamento del Distrito Federal; sin embargo, surge una interrogante ¿porqué no se encuentra firmado por el titular de la Secretaría de Gobernación, acaso el texto del artículo 27 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal III, no debe observarse?.

"ARTÍCULO 27.- A la Secretaría de Gobernación corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

- I. ...*
- II. ...*
- III. Publicar el Diario Oficial de la Federación.*
- IV. ...*
- ...*
- ...*
- ...*
- XXXII. ...*
- XXXIII. ..."*

Atento a lo anterior, el titular del Subórgano del Órgano Ejecutivo, Secretaría de Gobernación, debió refrendar el "Acuerdo" como funcionario político que es "al igual que todos los Secretarios de Estado" le corresponde cumplir con ciertas tareas que la constitución (artículo 92), las leyes (artículo 13 Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y la costumbre, establecen. Un ejemplo de estas tareas lo constituye el "informar anualmente al Congreso de la Unión, comparecer ante él para aclarar algún asunto o iniciativa de su ramo, Refrendar Actos Presidenciales, integrar el acuerdo colectivo para efectos del artículo 29 Constitucional (suspensión de garantías) y realizar algunas cuestiones protocolarias, por ejemplo, acudir a celebraciones cívicas, representar al Presidente en informes de gobernadores y concurrir por sí mismo o con esa representación a otros actos o ceremonias oficiales o de particulares.

Pero, y qué significa refrendar: Doctrinalmente y siguiendo las ideas del jurista que venimos citando. "El refrendo", firma del Secretario de Estado que deben contener los reglamentos, decretos y acuerdos presidenciales, es una de las pocas notas parlamentarias que posee nuestro sistema político jurídico, el cual según quedó establecido, es de tipo presidencial.

Existen diversas teorías que explican la naturaleza del refrendo:

1.- Actos de solidaridad. Esta interpretación se adapta al sistema parlamentario; ya que en un gobierno presidencial, no es lógico que el superior (presidente de la República), necesite de la solidarización de un subordinado (secretario de Estado).

2.- El Secretario que refrenda se responsabiliza del acto. Esto tampoco es cierto en nuestra legislación, ya que el único responsable políticamente de la actuación del Poder Ejecutivo, es el presidente de la República.

3.- Acto de certificación. El secretario de Estado no es fedatario, no tiene fe pública. Además, en la práctica, los secretarios firman antes que lo haga el presidente.

4.- Acto netamente secretarial. El refrendo es un acto de derecho público mediante el cual se perfecciona un reglamento, decreto o acuerdo del presidente de la República, para efectos de su observancia constitucional.

El refrendo, en calidad de acto ministerial, será un acto de responsabilidad y solidaridad; pero como figura netamente secretarial, según nuestro derecho positivo, produce el siguiente efecto.

El texto constitucional prevé:

"ARTÍCULO 92.- *Todos los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del presidente deberán estar firmados por el secretario de Estado o jefe de departamento administrativo a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos."*

Por su parte, el art. 13 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, al respecto establece:

"Los reglamentos, decretos y acuerdos expedidos por el

presidente de la República deberán, para su validez y observancia constitucionales ir firmados por el secretario de Estado o el jefe del departamento administrativo respectivo y cuando se refieran a asuntos de la competencia de dos o más secretarías o departamentos, deberán ser refrendados por todos los titulares de los mismos."

Es claro que la ley va más allá de la regla constitucional, al hablar de calidez. Con el refrendo, no está en juego la validez del acto que lo requiere, sino solamente su observancia.

En reforma de 26 de diciembre de 1985, el artículo citado de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, limitó el refrendo a lo siguiente:

"Tratándose de los decretos promulgatorios de las leyes o decretos expedidos por el Congreso de la Unión, sólo se requerirá el refrendo del titular de la Secretaría de Gobernación."

Creemos que esta modificación viola el artículo 92 constitucional, pues ella no prevé excepción alguna en cuanto al refrendo. No obstante, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, falló el 29 de abril de 1986, en el sentido de que la Reforma era correcta, en tanto que el decreto promulgatorio es un mérito trámite que pone punto final al procedimiento legislativo.

Finalmente, en el caso de que un Secretario de Estado se negara a refrendar, se ha sostenido la opinión generalizada de que no tendría el efecto de detener un acto presidencial, pues el jefe del ejecutivo removería de inmediato al Secretario renuente a firmar, solución ésta de facto y no de jure.

Ahora bien, entrando en materia, el Capítulo I "De las Secretarías de Estados y Departamentos Administrativos" del Título Segundo "De la Administración Pública Centralizada" de la multicitada Ley, contiene una serie de reglas, directrices y obligaciones establecidas para un mejor desempeño de las funciones a cargo de cada Dependencia de la Administración Centralizada, tales como:

"a).- Todas las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos tendrán, entre sí, igual rango, no existiendo por lo tanto preeminencia alguna; los titulares de las Dependencias ejercerán sus funciones por Acuerdo del Presidente de la República; cada titular de la Dependencia formulará, respecto de los asuntos de su competencia, los proyectos de leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, órdenes del Presidente y deberán expedir los manuales de organización, de procedimiento y de servicios al

público que deberán publicarse en el Diario Oficial de la Federación; cada Dependencia debe de establecer sus correspondientes servicios de apoyo administrativo en materia de planeación, programación, presupuesto, informática y estadística, recursos humanos, recursos materiales, contabilidad, fiscalización, archivos y demás que estimen necesarios; y todas las Dependencias deben de coordinarse entre sí para proporcionarse toda clase de información, datos o cooperación técnica que necesiten.

b).- El Presidente establecerá los objetivos y metas de los planes de su gobierno y para el logro de los mismos la administración centralizada y paraestatal conducirán sus actividades en forma programada y con base en políticas, prioridades y restricciones que se ajusten a ellos.

c).- Al frente de cada Secretaría habrá un Secretario de Estado, quien se auxiliará por los Subsecretarios, oficial mayor, directores, etc., que establezcan el reglamento interior, al frente de cada Departamento Administrativo habrá un Jefe de Departamento, quien se auxiliará por Secretarios Generales, Oficial Mayor, Directores, etc., que establezca el reglamento interior.

d).- Los titulares de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos podrán delegar en subalternos cualesquiera de sus facultades, excepto aquéllas que por disposición de la ley o del reglamento interior respectivo deben ser ejercidas precisamente por ellos.

e).- Se reconoce la existencia de Órganos Desconcentrados.

f).- En el reglamento interior de cada Secretaría de Estado o Departamento Administrativo que será expedido por el Presidente de la República, de determinarán las atribuciones de sus unidades administrativas, así como la forma en que los titulares podrán ser suplidos en sus ausencias.

De lo expuesto se concluye que las unidades administrativas sólo pueden ser creadas por el Presidente y nunca por los titulares de las Secretarías de Estado o Departamentos Administrativos; facultad que inclusive no podrá ser delegada por el Presidente a éstos últimos.

Además, como un acto del Presidente, como lo es el reglamento interior, se especifica cuáles son las atribuciones de cada unidad administrativa, el titular de la dependencia no puede a su vez delegarlas en otras unidades administrativas.

g).- En virtud de que hay un buen número de funciones que requieren para su cabal desempeño la intervención de dos o más Secretarías de Estado o de éstas con

algún Departamento Administrativo, se prevé para tales casos la creación por el Presidente de "Comisiones Intersecretariales"; comisiones éstas a las cuales pueden integrarse entidades del sector paraestatal.

h).- De gran peligro para la existencia del sistema federal mexicano es lo que pretende la Ley en su artículo 22, al establecer que el Presidente podrá convenir con los gobernadores de los estados, "la prestación de servicios públicos, la ejecución de obras o la realización de cualquier otro propósito de servicio colectivo, a fin de mejorar los servicios, abatir costos o favorecer el desarrollo económica y social de las propias entidades federativas."

Con apoyo en el objetivo de este precepto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, elaboró en 1977 un proyecto de Ley de Coordinación Fiscal en la que se establecía, en síntesis, que los estados que se coordinen "voluntariamente" sólo podrán crear cinco impuestos y, además, su participación en el grueso de los Impuestos Federales parte se les entrega de inmediato y parte hasta que sus planes de inversión sean aprobados por la federación.

Como se observa, para la materia tributaria se invertía lo que establece el artículo 124 de nuestra Carta Magna frente a las enérgicas observaciones de las entidades federales, La Federación elaboró un nuevo proyecto que se cristalizó en la Ley de Coordinación Fiscal promulgada el 22 de diciembre de 1978 y publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 27 del mismo mes y año, que tiene por objeto coordinar el sistema fiscal, de este ente con los de los estados, municipios y Distrito Federal; establecer las participaciones que corresponda a sus Haciendas Públicas en los ingresos federal, distribuir entre ellas dichas participaciones; etc.

No obstante que hay un cambio radical, los Estados ven con preocupación lo que se les impondrá. Brillantes ideas económicas pueden surgir con apoyo en el artículo 22 que se comentan, pero deben respetar los lineamientos de nuestro sistema federal."⁴⁶

Una vez abierto el angular de la Administración Pública Centralizada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es el foco de atención:

"Hasta el 31 de diciembre de 1976, se consideraba a esta Secretaría como la segunda en importancia después de la de Gobernación y gigante por las extraordinarias atribuciones a su cargo. Hasta la fecha indicada, se le habían cercenado atribuciones

⁴⁶ MARGAÍN Manautou, Emilio. Op cit., págs 115, 116 y 117.

que dieron origen a la creación de lo que inicialmente se conoció como Secretaría de Bienes Nacionales, posteriormente como Secretaría del Patrimonio Nacional, después por Secretaría del Patrimonio y Fomento Industrial y hoy Secretaría de Energía, Minas e Industria Paraestatal -actualmente, únicamente Secretaría de Energía-, así como la Secretaría de la Presidencia, después, hasta el 25 de mayo de 1992, Programación y Presupuesto y a partir del 26 de mayo de 1992, el grueso de las atribuciones de ésta volvieron a la de Hacienda y Crédito Público."

Plasmada esta sinopsis elaborada por el tratadista Emilio Margáin Manautou en la obra que hemos venido citando, respecto al poder extraordinario que ejercía dicha Secretaría de Hacienda y Crédito Público sobre el resto de las Dependencias concretamente, las que citamos en el párrafo que antecede. Corresponde ocuparnos del aspecto medular: "las atribuciones que otorga esta Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, al titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."

El artículo 31 de dicho ordenamiento, menciona entre otras, las siguientes:

"ARTÍCULO 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

- I. *Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados el Plan Nacional correspondiente;*
- II. *Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las Entidades Paraestatales, considerando las necesidades del gastos público federal, la utilización razonable del crédito público y la Sanidad Financiera de la Administración Pública Federal;*
- III. ...
- IV. ...
- V. ...
- VI. ...
- VII. *Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario de país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y a las demás Instituciones encargadas de prestar el servicio de Banca y Crédito;*
- VIII. ...
- IX. *Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y asegurar y vigilar el cumplimiento de las*

disposiciones fiscales.

X. ...

XI. ...

XII. ...

XIII. *Representar el interés de la federación en controversias fiscales;*

XIV. ...

XV. *Formular el programa del gastos público federal y el proyecto de presupuesto de egresos de la federación y presentarlos junto con el del Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República;*

XVI. *Evaluar y autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la administración pública federal.*

XVII....

XVIII....

XIX. ...

XX. ...

XXI. ...

XXII. ...

XXIII. *Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación."*

En este contexto legal, el propio artículo 31 y dos de sus fracciones: II y XVI se encuentran invocados en la parte relativa a la fundamentación de la letra del "Acuerdo".

Las razones son las siguientes:

De conformidad con el texto del artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal "El Ejecutivo Federal, mediante acuerdo, coordinará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal en materia de Administración de Ingresos Federales, que comprenderán las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades o de los municipios cuando así se pacte expresamente."

Asimismo se especificarán en dicho convenio los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas, además de fijar las percepciones que recibirá el Departamento del Distrito Federal, por las actividades de Administración Fiscal que realicen.

Desde esta perspectiva, queda involucrada tanto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como el Departamento del Distrito Federal por que al titular del subórgano Secretaría de Hacienda y Crédito Público, le corresponde "proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las Entidades Paraestatales, ..." acciones que va a llevar a cabo conforme al texto de la fracción que a continuación transcribimos.

"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."

*Aspecto que nos remite en principio, a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (artículo 31 fracción IV, en virtud del cual los mexicanos quedan obligados a contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes) y después, al Código Fiscal de la Federación, de conformidad con el aspecto que analizamos **"EL ACUERDO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL, ORDENAMIENTO QUE TAMBIÉN ENCUENTRA SU FUNDAMENTO EN LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL."***

Asentados tales razonamientos y siguiendo esta misma línea, sólo resta comentar la fracción XVI que se refiere al hecho de que el titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público evalúe y autorice los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Con el examen de esta última fracción cerramos el rubro "Ley Orgánica de la Administración Pública Federal."

2.4. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL DISTRITO FEDERAL.

De conformidad a la "Nueva Naturaleza Jurídico-Política del Gobierno del Distrito Federal, misma que en julio de 1994, se vió precisada a través de la emisión, por parte del Congreso de la Unión, del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal; ordenamiento éste que establece cuáles son los Poderes que integran al propio Gobierno de la Entidad, esto es, el Jefe del Distrito Federal, la Asamblea de Representantes del

Distrito Federal y el Tribunal Superior de Justicia".⁴⁷

"En congruencia con ello, en el mes de diciembre de 1994, la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, expidió la Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal, la cual señala entre otros aspectos esenciales, cuáles serán las Dependencias del Distrito Federal, así como sus atribuciones".

Esta Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de diciembre de 1994, sustituye al ordenamiento jurídico llamado "Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal".

Integrado de 66 artículos y 12 transitorios, se distribuye como sigue:

Titulo Primero "DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL DISTRITO FEDERAL"

Capítulo I "Disposiciones Generales".

Capítulo II "Del territorio del Distrito Federal".

Titulo Segundo "DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA CENTRALIZADA"

Capítulo I "De la Administración Pública Centralizada".

Capítulo II "De la Competencia de las Secretarías, de la Oficialía Mayor y de la Contraloría General del Distrito Federal".

Capítulo III "De las Delegaciones".

Titulo Tercero "DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PARAESTATAL"

Capítulo I "De la Administración Pública Paraestatal".

Capítulo II "De los Organismos descentralizados, Constitución, Organización y Funcionamiento".

Capítulo III "De las Empresas de Participación Estatal Mayoritaria".

Capítulo IV "De los Fideicomisos Públicos".

⁴⁷ Departamento del Distrito Federal, *Marco Jurídico Básico del Departamento del Distrito Federal*, s/ed., 1995, Ed. Departamento del Distrito Federal, pág. VII.

Capítulo V "De la Operación y Control de la Entidades Paraestatales".

TRANSITORIOS.

El artículo 26 de esta Ley a que se refiere el "Acuerdo" dentro de su marco legal, se ubica en el Título Segundo, Capítulo Segundo, intitulado "De la Competencia de las Secretarías, de la Oficialía Mayor, y de la Contraloría General del Distrito Federal"; el cual prevé lo siguiente:

"ARTÍCULO 26.- *A la Secretaría de Finanzas corresponde primordialmente, el despacho de las materias relativas a: El desarrollo de las Políticas de Ingreso y Administración Tributaria, la Programación, Presupuestación y Evaluación del Gasto Público del Distrito Federal, así como representar el Interés Público del Distrito Federal en Controversias Fiscales y en toda clase de procedimientos administrativos ante los Tribunales en los que se controvierta el interés fiscal de la entidad. Específicamente tiene las siguientes atribuciones:*

I. ...

II. ...

III. ...

IV. Recaudar, cobrar y administrar los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, productos, aprovechamientos y demás ingresos a que tenga derecho el Distrito Federal en los términos de las leyes aplicables;

V. Ordenar y practicar visitas domiciliarias de inspección y verificar para comprobar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en el Código Financiero y demás disposiciones legales aplicables;

VI. Determinar, recaudar y cobrar los ingresos federales coordinados, con base en las leyes, convenios de coordinación y acuerdos que rijan la materia, así como ejercer las facultades de comprobación que las mismas establezcan;

VII. Imponer las sanciones que correspondan por infracciones a disposiciones fiscales y demás ordenamientos fiscales de carácter local o federal, cuya aplicación esté encomendada al Distrito Federal;

VIII. Ejercer la facultad económica coactiva, para hacer efectivos los créditos fiscales a favor del Distrito Federal:

IX. Vigilar y asegurar en general, el cumplimiento de las disposiciones fiscales;

X. Formular las querellas y denuncias en materia de delitos fiscales y de cualquier otro que represente un quebranto a la Hacienda Pública del Distrito Federal.

XI. ...

XII. ...

XIII. ...

XIV. ...

XV. ...

XVI. ...

XVII. ...

XVIII. ...

XIX. Llevar y mantener actualizados los padrones fiscales;

XX. Expedir las reglas de carácter general en materia de Hacienda Pública que se refiere al Código Financiera del Distrito Federal,

XXI. ...⁴⁸

2.5. LEY DE COORDINACION FISCAL.

La expedición de la nueva Ley de Coordinación Fiscal, publicada en el Diario Oficial de Federación el día 22 de Diciembre de 1978, reviste una singular importancia para el Derecho Fiscal Mexicano.

Por una parte sustituye a la Ley del 22 de diciembre de 1953 y por otra, da lugar a una serie de actos que a continuación señalamos:

A.- Nacimiento del "Sistema Nacional de Coordinación Fiscal".

B.- Creación de un sistema completamente nuevo y diferente en materia de participaciones de los estados en impuestos federales.

C.- Institucionalización de los órganos de coordinación que se habían desempeñado de una manera informal, siendo los más importantes los siguientes.

⁴⁸ Únicamente transcribimos las fracciones que se relacionan con el contenido del Acuerdo.

"a).- La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales es el órgano máximo del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. la integran el titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y los responsables de los órganos hacendarios de cada entidad federativa, quienes analizan los avances y desviaciones del SNCF, al tiempo que proponen modificaciones. Estas propuestas se turnan a las autoridades competentes para su aprobación ulterior. Hay una reunión nacional cuando menos una vez al año.

b).- La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales vigila el cumplimiento de los lineamientos establecidos en las políticas fiscales. Se forma con un representante de la SHCP y representantes de ocho entidades federativas, uno por cada región en que se organiza la administración tributaria nacional.

c).- La Junta de Coordinación Fiscal creada en 1990, es la instancia administrativa donde los contribuyentes denuncian las violaciones de disposiciones estipuladas en la Ley de Coordinación Fiscal. Se integra con representantes de la SHCP y los titulares de las haciendas estatales que forman la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.

d).- EL INDETEC es un organismo público descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propio creado en 1973, realiza estudios sobre el SNCF, la legislación fiscal y la administración de los tributos en la Federación y los Estados. Además, ofrece consultoría técnica y proporciona el desarrollo de las haciendas estatales y municipales, capacitando a los técnicos y funcionarios fiscales."⁴⁹

D).- Establecimiento de las normas y principios de colaboración administrativa entre la federación y los estados en materia tributaria.

La tratadista Alicia Chávez Hernández, en este mismo orden, escribe sobre la

⁴⁹ HERNÁNDEZ Chávez, Alicia. *¿Hacia un nuevo federalismo?*, 1ª edición, 1996, Ed. Fondo de Cultura Económica, México, D.F., pág. 123.

llegada de la "Ley de Coordinación Fiscal", criticando la Ley del 22 de diciembre de 1953, en los siguientes términos: "... este ordenamiento jurídico que fue derogado había caído prácticamente en desuso, no se apegaba a las nuevas realidades y necesidades surgidas en el proceso de coordinación, además de la falta de racionalidad que presentaba el sistema de participaciones. Sobre este aspecto, en la exposición de motivos se mencionó lo siguiente: "... pero como el sistema de participaciones se desarrolló históricamente en diversas etapas y conforme a diferentes criterios resulta que en el conjunto del sistema tributario federal falta racionalidad en cuanto a la determinación de los impuestos en que se otorgan participaciones y aquellos cuya recaudación se destina exclusivamente a la Federación. Falta también uniformidad y armonía en cuanto al monto y procedimiento para distribuir las participaciones entre las diversas entidades federales..."

En este contexto, se creó un sistema de participaciones. "Las participaciones de los estados ya no se determinaban impuesto por impuesto, sino globalmente y en función de la totalidad de impuestos federales, mediante la distribución de los fondos que establece la Ley: el Fondo General de Participaciones y el Fondo Complementario de Participaciones (F.G.P.), (F.F.C.) y el Fondo del Fomento Municipal (F.F.M.), es importante mencionar que en 1989 el F.F.C. se integró al F.G.P., quedando vigentes el F.G.P. y el F.F.M.. Sin embargo, el fondo más importante del sistema fiscal intergubernamental es el F.G.P., por el monto de ingresos participables que distribuye. Su objetivo en un principio fue compensar a las entidades federativas por los ingresos que dejaban de percibir al firmar el convenio de adhesión. Posteriormente tuvo el propósito de mejorar la eficiencia en la recaudación y la administración de los impuestos federales en las entidades federativas. En los últimos años se ha buscado una distribución más equitativa y justa de los recursos asignables entre los estados."

"El Fondo General de Participaciones siempre se ha integrado por un coeficiente fijo de la recaudación federal participable, aún cuando en algunos años su conformación contempló un componente dinámico que estuvo ligado a la recaudación del I.V.A. en las entidades. En 1980, el F.G.P. reunió el 13% de los ingresos federales participables, porcentaje que se incrementó a 16.89% con las proporciones de ingresos que las entidades dejaron de percibir al firmar los Anexos del Convenio de Adhesión. Dos años después, en 1982 con la firma de un nuevo Convenio de Adhesión el coeficiente de integración se hizo "dual", es decir, al coeficiente general se le incluyó un porcentaje adicional (0.5% de la recaudación federal participable) para el caso especial de las entidades federativas que se habían coordinado con la Federación en materia de derechos. Dentro de este panorama, en 1983, las entidades coordinadas en materia de derechos alcanzaron 17.48% y las no coordinadas 16.88%. Estos porcentajes permanecen constantes hasta 1987."

"Durante 1988 y 1989 se utilizó un nuevo esquema distributivo con el objeto de promover una mayor eficiencia administrativa en la recaudación del IVA. De esta manera, el FGP, constó de dos parte. La primera incluía un componente dinámico, equivalente al 30% de la recaudación del IVA en la entidad. La segunda, mediante la creación de un fondo ajustado, se integraba con un porcentaje fijo de 13.09% del total de la recaudación federal participable, que no incluía el 30% de la recaudación local del IVA. En 1989 el coeficiente de integración del FGP sumó 17.50% y se eliminó el medio punto porcentual para las entidades coordinadas en materia de derechos."

"A partir de 1990, el coeficiente de integración del FGP tuvo de nuevo un sólo componente. La eliminación del componente dinámico del FGP fue resultado del nuevo Convenio de Colaboración Administrativa, donde se regresó a la federación la recaudación y administración del IVA. En aquel año, el coeficiente fue igual a la suma de las proporciones del FGP y del FFC, -como ya mencioné el FFC dejó de existir como tal en 1989 y su monto de ingresos participables se integró al FGP que representó 18.26% de la recaudación federal participable del ejercicio anterior; a este porcentaje se adicionó 0.5% para el caso de las entidades coordinadas en materia de derechos. En 1991, el coeficiente de integración del FGP se incrementó con una reserva de contingencia; por otra parte, se contempló una compensación para los estados por la pérdida derivada de las reformas al impuesto sobre la renta (ISR). La reserva de contingencia se integra , desde 1991, con el 25% de la recaudación federal participable y su propósito es garantizar que las participaciones a los Estados (FGP más FFM) crezcan cuando menos con un porcentaje similar a la tasa de crecimiento de la recaudación federal participable en el último año. La reserva de compensación, por su parte, tiene como objetivo resarcir a los Estados que resultaron afectados por el cambio en la fórmula de participaciones. Esta reserva se integró, básicamente, por 70% del remanente del FFM de aquellas entidades coordinadas en materia de derechos. Tres años después, en 1994, aumentó el porcentaje adicional para las entidades coordinadas en materia de derechos a 1% lo que benefició a 30 de las 32 entidades federativas."

"Una vez establecido el monto de las participaciones asignables, el paso siguiente es determinar la parte que le corresponde a cada estado. La cantidad de ingresos del FGP que se distribuye a los estados se integra de tres partes. La primera se establece en relación directamente proporcional al número de habitantes. Cuando mayor sea la población, más recibirá un estado de los ingresos federales, independientemente de otros factores sociales o económicos. La segunda se calcula con base en un coeficiente preestablecido que intenta favorecer el criterio de eficiencia, en la medida en que premia a los estados que realizaron una mayor recaudación. El coeficiente es el resultado de aplicar una fórmula que define el artículo

3° de la Ley de Coordinación Fiscal. La tercera se determina en proporción inversa a las participaciones por habitante que tenga cada entidad. Esta parte busca repartir más dinero entre los estados que han sido menos favorecidos con el cálculo de las otras ~~funciones del tributo~~ ~~Estados~~ ~~de~~ ~~los~~ ~~por~~ ~~centajes~~ para la integración global del

"Como complemento al FGP y con el objetivo de fortalecer las finanzas municipales se creó en 1981, el Fondo de Fomento Municipal. Inicialmente el FFM se conformó con 96.7% -el 3.3% restante se entregaba directamente a los municipios donde se localizaban las aduanas fronterizas y marítimas en que se realizaba el comercio- de 95% de recaudación del derecho adicional sobre hidrocarburos, y por un ingreso adicional de 3% del impuesto general de las exportaciones de petróleo crudo y gas natural. En la actualidad el FFM se integra con 0.56% de la recaudación local del impuesto predial y de los derechos de agua (los montos asignados a municipios por conceptos diferentes al FFM se han multiplicado: se transfiere el 3.17% del derecho adicional sobre la extracción del petróleo a los municipios donde se realiza la exportación de este producto, y el 0.136% de la recaudación federal participable a los municipios fronterizos con litorales donde se realiza el comercio). El 67% del FFM se distribuye entre los municipios de los estados coordinados con la federación en materia de derechos; el restante 33% se distribuye entre todos los municipios, coordinados o no."

"El último de los tres fondos, el Financiero Complementario, se creó para redistribuir la recaudación hacía las entidades que recibieran menores transferencias del FGP. Este fondo se integró inicialmente con el 3.5% del FGP y por un monto aportado por la federación, equivalente al 3% del FGP. Su distribución se estableció en forma inversa a la asignada en el FGP. Los cambios de 1990 -en particular el criterio de distribución de una proporción del FGP en términos per cápita- provocó la desaparición de este fondo."⁵⁰

Una vez analizado en términos generales la conformación del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal es obligatorio analizar con detalle los Convenios de Adhesión al multicitado sistema.

De conformidad con el numeral 2° de la Ley de Coordinación Fiscal, los Estados que deseen adherirse al Sistema, lo harán mediante convenio que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

⁵⁰ *Ibidem*, págs. 124, 125, 127 y 129.

La Adhesión al sistema deberá llevarse a cabo integralmente y no sólo en relación con algunos ingresos de la Federación (artículo 10 de la Ley). Asimismo, el acto de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, reviste una importancia particular para los Estados, en atención a la obligación que contraen de dejar en suspenso o derogar los impuestos locales y municipales que sean materia de la coordinación; por esta razón, el mismo artículo 10 prevee que dicho acto debe ser autorizado o aprobado por las legislaturas locales de los Estados que se adhieran al sistema y publicado tanto en el Diario Oficial de la Federación como en el periódico oficial del estado de que se trate. Los Estados también podrán separarse del sistema, en cuyo caso la decisión deberá también publicarse.

Una vez que los Estados forman parte del Sistema Nacional de Coordinación en virtud del Convenio de Adhesión, los Estados gozan del derecho de participar en la distribución de los fondos previstos en la Ley, y cuando el Estado decida no adherirse al Sistema tendrá derecho a percibir exclusivamente las participaciones en los impuestos especiales a que se refiere el inciso quinto de la fracción XXIX del artículo 73 constitucional.

En la actualidad, todos los Estados de la República se han adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; el Diario Oficial de la Federación del día 27 de diciembre de 1979 contiene la lista de todos los Estados que se adhieren al Sistema y el texto de cada uno de los Convenios de Adhesión que fueron celebrados.

En el texto de los Convenios de Adhesión se observa plasmada la voluntad de adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal con todas las consecuencias legales que ello implica. Asimismo, los Convenios contienen también una serie de precisiones técnicas tendientes a identificar el origen por entidad federativa de los impuestos objeto de la Coordinación, para el efecto del cálculo de las participaciones que correspondan a cada uno de los Estados en los Fondos previstos por la Ley. Además, estos Convenios contienen un Anexo que forma parte de los mismos, en la que se listan y cuantifican los impuestos estatales y municipales que quedan en suspenso en virtud de la adhesión por parte de los Estados al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Por otra parte, es importante destacar que para el buen funcionamiento del multicitado Sistema es necesaria la Colaboración Administrativa entre los Estados y la Federación, razón por la cual la Ley de Coordinación Fiscal establece en los

numerales 13, 14 y 15 los principios básicos para hacer efectiva esta **colaboración**.

Antes de invocar el texto de los preceptos que acabamos de citar, hay que resaltar que la parte medular de éste apartado denominado "**LEY DE COORDINACIÓN FISCAL**" la integran los tres artículos mencionados, a partir de ellos se perfila la **Celebración de Acuerdos de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal**. Observemos:

"ARTÍCULO 13.- El Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los gobiernos de los Estados que se hubieren adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios de coordinación en materia administrativa de ingresos federales, que comprenderán las funciones de registro federal de contribuyente, recaudación, **fiscalización** y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

En el Convenio a que se refiere este artículo se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas. Dicho convenio se publicará en el Periódico Oficial del Estado y en el Diario Oficial de la Federación y surtirá sus efectos a partir del día siguiente de la publicación en este último.

La Federación o el Estado podrán dar por terminados parcial y totalmente los convenios a que se refiere este precepto, terminación que será publicada y tendrá efectos conforme al párrafo anterior.

El Ejecutivo Federal, mediante acuerdo, coordinará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal, en las materias a que este precepto se refiere. Las facultades que se otorguen al Departamento del Distrito Federal serán ejercidas por las autoridades fiscales del mismo.

En los convenios y en el acuerdo señalado en este precepto, se fijarán las percepciones que recibirán las entidades o sus municipios, por las actividades de administración fiscal que

realicen."

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

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público conservará la facultad de fijar a las entidades y a sus municipios los criterios generales de interpretación y de aplicación de las disposiciones fiscales y de las reglas de colaboración administrativa que señalen los convenios y acuerdos respectivos."

"ARTÍCULO 15.- La recaudación de los ingresos federales se hará por las oficinas autorizadas por la Secretaría de hacienda y Crédito Público o por las oficinas autorizadas por las entidades, según se establezcan en los convenios o acuerdos respectivos.

Cuando la entidad recaude ingresos federales, los concentrará directamente a dicha Secretaría y rendirá cuenta pormenorizada de recaudación. La Secretaría, también directamente, hará el pago a las entidades de las cantidades que les correspondan en el Fondo establecido en el artículo 2º y pondrán a su disposición la información correspondiente. Se podrá establecer, si existe acuerdo entre las partes interesadas, un procedimiento de compensación permanente.

Las cantidades coordinadas con la Federación en materia de tenencia o uso de vehículos deberán rendir cuenta comprobada por la totalidad de la recaudación que efectúen de este impuesto.

La falta de entero en los plazos establecidos dará lugar a que las cantidades respectivas se actualicen por inflación y a que se causen, a cargo de la Entidad o de la Federación, intereses a la

tasa de recargos que establezca anualmente el Congreso de la Unión para los casos de autorizaciones de pago a plazo de contribuciones.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá compensar las cantidades no concentradas por la entidad, con las cantidades a que ésta correspondan en los fondos de participaciones establecidos por esta ley."

2.6. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1989-1994.

El advenimiento constitucional de los Planes Nacionales de Desarrollo es reciente, en el mes de febrero de 1996, se cumplieron trece años desde su aparición y durante este lapso de tiempo se han expedido tres documentos de esta naturaleza:

A) PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1983 - 1988, documento que abarcó el período de gobierno de Miguel de la Madrid Hurtado.

B) PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1989 - 1994, vigente durante el gobierno de Carlos Salinas de Gortari.

C) PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1995 - 2000, plan que tendrá aplicación en el sexenio de Ernesto Zedillo Ponce de León.

De estos tres documentos, el único que se analiza en el presente apartado es el enunciado en el inciso B) intitulado PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1989-1994, en virtud de que de acuerdo a los compromisos, objetivos, estrategias y líneas de acción del mismo, los Acuerdos de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, tuvieron su fundamento en el PND 1989-1994, apareciendo de esta forma en el mundo jurídico de nuestro país. Este documento, fue un fundamento más a los señalados en los puntos anteriores, es decir, a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ley Orgánica de la Administración Pública y a la Ley de Coordinación Fiscal, cuerpo jurídico que analizamos en el punto que antecede.

Antes de exponer los fundamentos jurídicos de los Acuerdos en estudio dentro

del multicitado Plan, cabe presentar una sinopsis de lo que han implicado los Planes Nacionales de Desarrollo. Los artículos 25 y 26 de la Constitución General de la República, son el punto de partida. Estos preceptos jurídicos habían permanecido inalterables desde 1917, pero el Decreto⁵¹ publicado en el medio de difusión oficial el día 3 de febrero de 1983, marco su cambio; ambos artículos se adicionaron con varios párrafos; el primero de ellos para fijar con claridad en esta categoría jurídica, la rectoría del desarrollo nacional por parte del Estado, a fin de garantizar que sea integral, así como para dejar asentado que la planeación, la conducción, la coordinación y la orientación de la actividad económica nacional, será con la participación de los sectores público, privado y social.

Observemos su contenido:

"ARTÍCULO 25.- *Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral, que fortalezca la soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución.*

El Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga esta Constitución.

Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación.

El sector público tendrá a su cargo, de manera exclusiva, las áreas estratégicas que se señalan en el artículo 28, párrafo cuarto de la Constitución, manteniendo siempre el Gobierno federal la propiedad y el control sobre los organismos que en su caso se establezcan.

⁵¹ Decreto que reforma y adiciona los artículos 16, 25, 26, 27 fracciones XIX y XX, 28, 73 fracciones XXIX-D, XXIX-E y XXIX-F de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación, Tomo CCCXXVI, No. 24, 3 de febrero de 1983, México, D.F.

Asimismo, podrá participar por sí o con los sectores social y privado, de acuerdo con la ley, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.

Bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado de la economía, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos, cuidando su conservación y el medio ambiente.

La Ley establecerá los mecanismos que faciliten la organización y la expansión de la actividad económica del sector social: de los ejidos, organizaciones de trabajadores, cooperativas, comunidades, empresas que pertenezcan mayoritaria o exclusivamente a los trabajadores y, en general, de todas las formas de organización social para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios socialmente necesarios.

La ley alentará y protegerá la actividad económica que realicen los particulares y proveerá las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional, en los términos que establece esta Constitución.”

El segundo precepto, -artículo 26 constitucional- para establecer el fundamento del Sistema de Planeación Democrática del Desarrollo Nacional con la colaboración de los citados sectores, a la vez que instituir la figura del Plan Nacional de Desarrollo y de los Programas de Desarrollo que de éste se desprendan.

Por otra parte, este importante precepto señala que la Planeación será democrática, por lo tanto, para la formulación del citado Plan se debe consultar a la sociedad, a fin de conocer y recoger las demandas respectivas, con el propósito de que se incorporen al mencionado documento. De esta forma, los planes más que ser elaborados exclusivamente por el poder Ejecutivo Federal, su contextura debe responder a toda la Nación mediante la convocatoria que se haga para la participación institucional y social.

Observemos su contenido:

“ARTÍCULO 26.- El Estado organizará un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional que imprima solidez,

dinamismo, permanencia y equidad al crecimiento de la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la Nación.

Los fines del proyecto nacional contenidos en esta Constitución determinarán los objetivos de la Planeación. La planeación será democrática. Mediante la participación de los diversos sectores sociales recogerá las aspiraciones y demandas de la sociedad para incorporarlos al plan y los programas de desarrollo. Habrá un plan nacional de desarrollo al que se sujetarán obligatoriamente los programas de la Administración Pública Federal.

La Ley facultará al Ejecutivo para que establezca los procedimientos de participación y consulta popular en el sistema nacional de planeación democrática, y los criterios para la formulación, instrumentación, control y evaluación del plan y los programas de desarrollo. Asimismo, determinará los órganos responsables del proceso de planeación y las bases para que el Ejecutivo Federal coordine mediante convenios con los gobiernos de las entidades federativas e induzca y concierte con los particulares las acciones a realizar para su elaboración y ejecución.

En el sistema de planeación democrática, el Congreso de la Unión tendrá la intervención que señale la ley.

Con esta reforma prevista en el citado Decreto, se elevó a rango constitucional EL SISTEMA NACIONAL DE PLANEACIÓN DEMOCRÁTICA y EL PLAN NACIONAL DE DESARROLLO. Además, cabe mencionar que ambas figuras administrativas encuentran su sustento legal en la LEY DE PLANEACIÓN, ordenamiento jurídico que se publicó en el Diario Oficial de la Federación del día 5 de enero de 1983, un mes antes aproximadamente de que se publicará la reforma constitucional a varios preceptos jurídicos, entre los que se encontraban el artículo 73 fracción XXIX-D, reforma que tuvo por objeto, otorgarle facultades explícitas al Congreso de la Unión "para expedir leyes sobre planeación nacional del desarrollo económico y social". Sin embargo, ello no quiere decir que anteriormente a la reforma, careciera de ésta facultad, toda vez que dicho órgano legislativo federal, haciendo uso de la facultad genérica prevista en la fracción XXX del numeral 73 constitucional, así como de las facultades implícitas aprobó la LEY DE PLANEACIÓN que acabamos de mencionar.

Ubicado el fundamento jurídico de:

- a) EL SISTEMA NACIONAL DE PLANEACIÓN DEMOCRÁTICA;
- b) LOS PLANES NACIONALES DE DESARROLLO, y
- c) LOS PROGRAMAS DE DESARROLLO CORRESPONDIENTES.

Abordaremos los antecedentes jurídico-administrativos, iniciando por los Antecedentes Legales de la Planeación, para después referirnos a los Antecedentes de los Planes de Gobierno y posteriormente a la Etapa de los Planes Nacionales de Desarrollo. Dentro de este contexto y para terminar con este último punto del capítulo segundo, identificaremos la estructura y los vértices que se plasmaron en el Plan Nacional de Desarrollo 1989 - 1994 respecto de los ACUERDOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

De esta gama de apartados, nos permitimos transcribir del artículo intitulado "El Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000". Plataforma del Desarrollo Democrático Integral, lo siguiente:

"1.- Antecedentes legales de la planeación"

"... antes de 1983, expresamente no se le había dado categoría constitucional a la planeación y a los planes de gobierno, aunque tácitamente se desprendía del contexto de la Constitución para que el gobierno estuviera en condiciones de conducir e inducir el desarrollo nacional; sin embargo, por lo que hace a una normatividad específica de la planeación, es de apuntarse que ya desde 1930 se había expedido la Ley sobre Planeación General de la República, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de julio de 1930 y vigente desde ese mismo día; instrumento que sobrevivió poco más de medio siglo (casi 53 años), hasta que finalmente fue abrogada por otra de su misma especie, actualmente vigente y citada en párrafos anteriores."

"Independientemente de la citada Ley de 1930, se podían encontrar aunque en forma dispersa, algunos lineamientos de esta materia concreta en el catálogo de legislación mexicana, sobre todo a partir de la reforma administrativa y jurídica que el gobierno de la República llevó a cabo a partir del mes de diciembre de 1976, entre cuyas acciones destacan para el propósito que nos ocupa, la expedición de nuevas disposiciones legales, como La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y la Ley General de Deuda Pública, trilogía legislativa que entró en vigor en diciembre de 1976, así como otros instrumentos jurídico-administrativos de menor jerarquía que vinieron a complementar la normateca de la planeación y del Plan Global de Desarrollo, etapa anterior a la reglamentación vigente."

"2.-Antecedentes de los planes de gobierno"

"Si algunos precedentes hay que mencionar, luego entonces hagamos notar que ya desde 1933 y con nombres diversos, los Presidentes de la República daban a conocer su proyecto de gobierno; pero los primeros de este tipo tuvieron un origen partidista, pues en 1933 el Partido Nacional Revolucionario preparó el primer Plan Sexenal de Gobierno, para el período 1934-1940, correspondiente al General Lázaro Cárdenas del Río; sin embargo, cabe apuntar que el aludido documento lo hizo normativo de su último año de gobierno (1933), el General Abelardo L. Rodríguez."

"A propósito de éste primer Plan el General Plutarco Elías Calles como jefe nato del partido, dio la señal al expresar "... ya es hora de formar un Programa minucioso que cubra los seis años del próximo período presidencial, programa que debe estar basado en el cálculo, en la estadística, en las lecciones de la experiencia... debemos estudiar lo que podemos alcanzar, dadas las posibilidades de nuestros presupuestos y las realidades nuestras.(1)"

"Por su parte, el presidente de la República en turno, General Abelardo L. Rodríguez, declaró que "el Plan Sexenal necesita penetrar en la mente de la Nación; ser comprendido y animado por todos los factores de la actividad económica... sería conveniente que los gobiernos de los estados y las autoridades municipales fijarán a su vez las previsiones escalonadas en seis años, de lo que pueden realizar las masas trabajadoras del campo en construcciones de utilidad común. Los gobiernos de los Estados fundarían el orgullo de su administración en cooperar con cuanto fuera posible para ayudar y estimular el cumplimiento de sus previsiones. Con ello, el movimiento constructivo sería uniforme y todos sentirían la responsabilidad solidaria del éxito. (2)"

"A su vez, el General Lázaro Cárdenas indicó que "... nada mejor que el concurso y la realidad de toda la República como punto de partida para la formación del Programa de Gobierno que habrá de llevarse a la práctica en el sexenio constitucional 1934-1940 ... para ser de México un país responsable y fuerte en esta etapa de la humanidad en que los pueblos del mundo se debaten en una lucha económico-social por conquistar mejores posiciones que aseguren la prosperidad efectiva para todos los hombres de trabajo y para sus hogares. (3)"

"El segundo Plan Sexenal de Gobierno, fue trabajado por el Partido de la Revolución Mexicana en 1940, para cubrir el período de gobierno 1941-1946 del General Manuel Avila Camacho y uno de los más recientes y sonados por el momento político en que se dio, fue el que se preparó en 1975 por el PRI, intitulado Plan Básico de Gobierno 1976-1982."

"Se mencionan los anteriores, por ser los primeros precedentes, aunque de origen partidista; pero que dieron pauta para que más adelante fuera el propio poder Ejecutivo Federal el que tomará la iniciativa de formular y dar a conocer sus respectivos Planes de Gobierno, aunque no siempre sexenales, en los que se dibujará el Proyecto de país que se impulsaría y administraría, durante el ejercicio de gobierno de los presidentes de la República en turno."

"Como dato adicional es de mencionarse que la mayor parte de los partidos políticos, a partir de que lo hizo el PNR-PRM-PRI, también empezaron a elaborar sus respectivos planes de gobierno cuando postularon candidatos a la Presidencia de la República, y en el momento que la legislación electoral federal, como ahora el COFIPE, lo exigió como requisito para el registro de los candidatos citados, han tenido que elaborar y presentar su plataforma electoral para el periodo correspondiente."

"Por lo que hace a los Planes preparados por los gobiernos en turno y para sí mismos, entre otros antecedentes se cuenta con el que se integró en 1961 denominado Plan de Acción Inmediata 1962-1964; en 1965 se elaboró el Plan de Desarrollo Económico y Social 1966-1970, y finalmente el Plan Global de Desarrollo 1980-1982, que fue preparado a mediados del gobierno José López Portillo y Pacheco y que por lo tanto tuvo aplicación en sus últimos tres años de gobierno. Dicho documento fue aprobado mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación, el día 17 de abril de 1980. El Plan se preparó teniendo como fundamento a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y creo que aunque no se menciona, también considerando a la entonces vigente Ley sobre Planeación General de la República, publicada en el citado medio de difusión oficial el día 12 de julio de 1930."

Es interesante decir que el antecedente inmediato de éste último lo es el Plan Básico de Gobierno, preparado por el PRI, pero también viene a significarse el Plan Global de Desarrollo, porque con éste se cierra un primer ciclo de planes de gobierno con denominaciones diversas y con lapsos de vigencia distintos.

"3.-Etapas de los Planes Nacionales de Desarrollo"

"A partir de 1983, año en que entró en vigencia la Ley de Planeación, así como las modificaciones a los artículos 25 y 26 de la Constitución General de la República, se inicia la era de los Planes Nacionales de Desarrollo mismos que deberán ser sexenales, es decir, que su vigencia no será mayor al período constitucional del Presidente de la República en turno, debiéndose publicar en el Diario Oficial de la Federación, dentro de los primeros seis meses contados a partir del día en que tome posesión del cargo. Lo anterior, en base a lo indicado en los artículos 21 y 30 de la

Ley mencionada."

El primer documento de esta jerarquía que se emitió, fue el Plan Nacional de Desarrollo 1983-1988, publicándose el decreto a través del cual se aprobó, el 31 de mayo de 1983, en el indicado Diario Oficial de la Federación.

El segundo, corresponde al Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, publicándose el Decreto aprobatorio el 31 de mayo de 1989, en el Diario Oficial de la Federación.

El tercero, es el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, cuyo Decreto que lo aprueba se publicó el 31 de mayo de 1995, en el multicitado Diario Oficial de la Federación.

"Un dato adicional es el relativo a que tanto el Plan Global de Desarrollo como los dos Primeros Planes de Desarrollo, fueron integrados en la extinta Secretaría de Programación y Presupuesto, por cierto dependencia por la cual pasaron los tres últimos tres Presidentes de México y el tercero tiene su origen en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."⁵²

4.- Plan Nacional de desarrollo 1989-1994

El Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994 "cumple con el mandato constitucional y legal de dar orientación y dotar de instrumentos básicos a los esfuerzos del Estado y la sociedad para alcanzar los objetivos nacionales. La presentación del Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994 se lleva a cabo en los términos y tiempos que marcan las normas del Sistema Nacional de Planeación Democrática. La Constitución y la Ley de Planeación encomiendan al Ejecutivo Federal elaborar el Plan, tomando en cuenta las propuestas de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de los gobiernos de los Estados y los planteamientos que formulan los diversos grupos sociales. Ordenan aprobar y publicar el Plan Nacional de Desarrollo en los seis primeros meses de la administración y enviarlo al H. Congreso de la Unión para que este proceda a su examen y

⁵² CIFUENTES, Vargas Manuel. *El Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000. Plataforma del Desarrollo Democrático Integral*, Revista Lex, Difusión y Análisis, 3ª Época, Año I, agosto 1995, No. 2, publicación Mensual, Editora Laguna, S.A. de C.V., págs. 39, 40 y 41.

revisión.⁵³

Publicado el referido Plan en el órgano de difusión oficial, podemos percatarnos de que es un documento voluminoso integrado de dos secciones que abarcan 80 páginas, dentro de las que se contiene, el Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, conformado de nueve artículos y dos numerales transitorios; considerando el más importante de estos preceptos jurídicos para nuestro tema, el ARTÍCULO SÉPTIMO que en su texto menciona:

"ARTÍCULO SÉPTIMO.- *La Secretaría de Programación y Presupuesto, en el ámbito de la vertiente de coordinación y en el marco de los Convenios Únicos de Desarrollo, vigilará que la celebración de acuerdos de coordinación con los gobiernos de los Estados, prevean las acciones encaminadas a la ejecución del Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994."*

En este mismo orden, ocho rubros y un apéndice, son los que abarca el Plan:

- 1.- Balance General: Los Retos y las Oportunidades;*
- 2.- Objetivos y Estrategias del Plan Nacional de Desarrollo;*
- 3.- Estructura General de la Estrategia del Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994:*
 - a) Soberanía, Seguridad Nacional y Promoción de los Intereses de México en el Exterior.*
 - b) Acuerdo para la Ampliación de Nuestra Vida Democrática.*
 - c) Acuerdo Nacional para la Recuperación Económica con Estabilidad de Precios.*
 - d) Acuerdo Nacional para el Mejoramiento Productivo del Nivel de*

⁵³ Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, publicado en el Diario Oficial de la Federación, Tomo CDXXVIII, No. 23, 31 de mayo de 1989, México, D.F., PRESENTACIÓN, pág. 13.

Vida.

4.- *Sistema Nacional de Planeación Democrática.*

5.- *Apéndice Sobre la Evolución Esperada de la Economía.*

Dentro de la diversidad de información que contienen cada uno de estos temas, el "Acuerdo Nacional para la Recuperación Económica con Estabilidad de Precios, contiene un subtítulo denominado "Política Tributaria", el cual maneja el tema de la coordinación fiscal en los siguientes términos:

"La política de coordinación fiscal buscará fortalecer el sistema impositivo federal, estatal y municipal, con el propósito de alcanzar una mayor solidez de las finanzas públicas en los tres niveles de gobierno. Esta política estimulará el esfuerzo recaudatorio de cada entidad federativa. Debe fortalecerse la recaudación de los impuestos estatales y municipales, en la medida en la que una inadecuada administración ha propiciado la pérdida de fuentes sanas de financiamiento del gasto de los respectivos niveles de gobierno. Este es el caso del impuesto predial. Una situación así, mina la autosuficiencia de recursos que demanda la descentralización de decisiones y el fortalecimiento del Pacto Federal."

"Esta política también favorecerá la colaboración con los gobiernos locales para que consoliden su hacienda, mediante la concertación, buscando siempre la compatibilidad del aumento de la recaudación con el mejoramiento de la distribución del ingreso y la eficiencia en el uso de los recursos. Asimismo, se estimulará la colaboración entre las entidades federativas, con el objeto de establecer mecanismos que promuevan la modernización y simplificación de las administraciones tributarias."⁵⁴

En este orden de ideas, encontramos que la Colaboración Administrativa se consideró una meta más dentro del Plan Nacional de Desarrollo. La letra del CONSIDERANDO EN EL ACUERDO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL,⁵⁵ recogió dichos objetivos, al plasmarlos en los siguientes términos:

⁵⁴ *Ibidem*, pág. 75.

⁵⁵ Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de enero de 1990. Modificado por última vez por el Acuerdo publicado el día 16 de julio de 1994.

"Que el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, prevé entre las acciones en materia de descentralización, las tendientes a la reasignación de responsabilidades, funciones y recursos entre los tres niveles de gobierno, con el objeto de lograr una redistribución más eficiente de los mismos;

Que ello puede lograrse esforzando los procesos de recaudación y fiscalización de las contribuciones federales, lo que permitirá mejorar las participaciones en ingresos de la Federación que la Ley otorga a las entidades federativas;

Que una de las formas de alcanzar el objetivo señalado es facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, reduciendo los trámites y el número de declaraciones, mediante un sistema que permita aprovechar las ventajas con las que cuenta la banca nacional;

Que mejorar las labores de fiscalización que desempeñan las entidades federativas con respecto al impuesto al valor agregado, significa conservar la estrecha y benéfica cooperación que existe entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las propias entidades federativas en materia de administración tributaria;

Que se pretende no sólo conservar, sino inclusive ampliar, la presencia fiscal de las entidades federativas ante los contribuyentes y establecer una mecánica en el flujo de los recursos que les permita seguir conservando la liquidez con que han contado; he tenido a bien dictar el siguiente

ACUERDO A LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

De esta forma, el Acuerdo de referencia encuentra su base legal dentro del multicitado Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994.

2.7. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1995-2000.

A raíz de la publicación del ACTUAL "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL" en el Diario Oficial de la Federación, el día 23 de mayo de 1997; el tercer "Plan Nacional de Desarrollo" citado en las líneas iniciales del apartado que antecede, constituye un documento fundamental para la existencia jurídica del mismo.

El "Nuevo Acuerdo" deja sin efectos al "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1990 y modificado por los Acuerdos publicado en dicho órgano oficial el día 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994, mismo que dentro de su apartado de "CONSIDERANDO" citaba al "Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994".

A la fecha "EL ACUERDO VIGENTE" cita al "PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1995-2000", documento publicado en el Diario Oficial de la Federación, Tomo D, Número 21, 31 de mayo de 1995, México, D.F., mediante decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 y que se integra de las siguientes partes.

A).- Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000.

B).- Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, conformado de los capítulos siguientes:

a).- Introducción.

b).- Soberanía.

c).- Por un Estado de Derecho y un país de leyes.

d).- Desarrollo Democrático.

e).- Desarrollo Social.

f).- Crecimiento Económico.

C).- Anexo.- Listado de Programas Sectoriales.

En la "**Introducción**" se prevé el marco legal de su existencia, así como los cinco objetivos fundamentales., el texto que a continuación se transcribe; lo constata: "En observancia de lo dispuesto por el artículo 26 de la Constitución General de la República y por el Artículo 5o. de la Ley de Planeación, el Poder Ejecutivo Federal cumple con la obligación de elaborar y presentar el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 y enviarlo al Honorable Congreso de la Unión para su examen y opinión".

"El Plan es un documento preparado por el Ejecutivo Federal para normar obligatoriamente sus programas institucionales y sectoriales, así como para guiar la concertación de sus tareas con los otros Poderes de la Unión y con las órdenes estatales y municipales de gobierno. Además, este documento debe ser la base para inducir la participación corresponsable del sector social y de los particulares".

"El Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 propone cinco objetivos fundamentales:

- I. Fortalecer el ejercicio pleno de la soberanía nacional, como valor supremo de nuestra nacionalidad y como responsabilidad primera del Estado Mexicano.*
- II. Consolidar un régimen de convivencia social regido plenamente por el derecho, donde la Ley sea aplicada a todos por igual y la justicia sea la vía para la solución de los conflictos.*
- III. Construir un pleno desarrollo democrático con el que se identifiquen todos los mexicanos y sea base de certidumbre y confianza para una vida política pacífica y una intensa participación ciudadana.*
- IV. Avanzar a un desarrollo social que propicie y extienda en todo el país, las oportunidades de superación individual y comunitaria, bajo los principios de equidad y justicia.*
- V. Promover un crecimiento económico vigoroso, sostenido y sustentable en beneficio de los mexicanos."*

Asimismo, " El Plan propone impulsar un nuevo federalismo para fortalecer los estados y los municipios, y fomentar la descentralización y el desarrollo regional. Además, se delinean estrategias y acciones para profundizar en la reforma de gobierno, en la modernización de la administración pública y en una rendición de cuentas responsable, transparente y puntual".

Por lo que hace a los demás apartados del Plan Nacional, en el capítulo 5 intitulado "Crecimiento Económico", dentro de su punto 5.6. "Disciplina Fiscal, Estabilidad y Certidumbre Económica y Financiera", enfatiza sobre el Sistema de Coordinación Fiscal., sistema que juega un papel preponderante en el "ACUERDO QUE NOS OCUPA.

La letra del "Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000" se pronuncia en los siguientes términos:

"El sistema de coordinación fiscal deberá transformarse en un sistema de coordinación hacendaria donde se realice una adecuada distribución de ingresos, facultades de recaudación y responsabilidades de gasto, entre los distintos órdenes de gobierno, en el marco del nuevo federalismo que propone este Plan Nacional de Desarrollo. Existen diversas responsabilidades públicas que implican gastos cuyos efectos tienen consecuencias en todo el país o en múltiples regiones. En estos casos, el Gobierno Federal debe tener una participación preponderante. Por otro lado, aquellas funciones que afectan zonas delimitadas a los ámbitos estatal o municipal normalmente serán mejor ejercidas por las autoridades locales. La cercanía entre la población beneficiada y la autoridad responsable permite un mejor diseño y control de los programas de gasto. Por ello, la necesaria reasignación de responsabilidades entre los distintos niveles de Gobierno irá acompañada de los cambios correspondientes en la distribución de los recursos públicos y de las facultades de recaudación".

"A partir de estos principios, el nuevo sistema de coordinación hacendaria debe fortalecer las finanzas de los tres niveles de gobierno; ello será un factor determinante en la construcción del nuevo federalismo que propone el Plan Nacional de Desarrollo. En la medida en que los gobiernos locales cuenten con más recursos y tengan más responsabilidades la ciudadanía podrá participar más directamente en las decisiones de ingreso y gastos que afectan directamente a las comunidades en que viven".

"En particular, la reforma al sistema de coordinación fiscal debe fijarse en los siguientes criterios.

a).- Se deben transferir algunas potestades tributarias que hoy recaen sobre la federación, a estados y municipios, con el doble propósito de fortalecer las finanzas de los gobiernos locales y, a la vez, vincular más estrechamente los niveles de imposición con las preferencias de las comunidades.

b).- Deben aumentar los recursos que se transfieren a los estados y municipios y los mecanismos y asignación deben ser

transparentes y generales. En este sentido, las participantes deben complementarse con recursos adicionales que reflejen, al mismo tiempo, una transferencia de responsabilidades en el ejercicio del gasto, del ámbito federal al ámbito local. Para ello deben analizarse los componentes del gasto federal que sea adecuado de centralizar, como son algunos rubros del gastos social y educativo. En éste último, existe una simetría en las erogaciones que hacen las entidades lo que genera una inequidad que hay que corregir.

c).- Debe mejorar la colaboración administrativa entre la federación y los gobiernos locales en materia fiscal. En particular, deben aprovecharse las ventajas comparativas de cada nivel de gobierno para realizar las tareas de fiscalización y deben introducirse incentivos que premien a los gobiernos locales cuando contribuyan a lograr un cumplimiento amplio y correcto de las obligaciones fiscales".

Observando el contenido del "Plan Nacional", toca ocuparnos de algunos párrafos del "CONSIDERANDO" del "NUEVO ACUERDO" DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA:

"Que dentro del Sistema Nacional de Planeación la Secretaría de Hacienda y Crédito Público desarrolla una función de apoyo al proyectar y calcular los ingresos públicos tomando en cuenta las necesidades del gasto y el equilibrio financiero del erario federal y que un marco jurídico adecuado permitirá el cumplimiento de los objetivos y prioridades para que el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 y los problemas que contiene, se realicen de manera efectiva, reconociendo en todo momento que los cambios que imperan al presente pueden obligar su modificación y actualización".

"Que el Plan propone impulsar un nuevo federalismo para fortalecer a las entidades federativas y fomentar la descentralización y el desarrollo regional, por lo que impulsar la colaboración administrativa entre la Federación y los gobiernos locales en materia fiscal, tiene el doble propósito de otorgar simultáneamente mayores ingresos y atribuciones a las entidades federativas, en correspondencia con sus responsabilidades

institucionales y sus funciones públicas".

"Que en el marco del pacto federal, entendido éste como una relación política, económica y social que implica corresponsabilidad de todas las entidades, el Plan Nacional de Desarrollo identifica al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal como un instrumento clave del federalismo, dinámico y perfectible, a través de una transformación y actualización permanente, basada en la realidad, mediante un proceso de examen, evaluación y modificación tanto en materia legislativa como en administración;"

"Que la expedición de un acuerdo en el que además de continuar con las facultades ejercidas por el Departamento del Distrito Federal, éstas se amplíen, obedece a la necesidad de instrumentar y darle aplicación al contenido del Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 en el que se establece que debe mejorar la colaboración administrativa entre la federación y los gobiernos locales en materia fiscal. En particular, deben aprovecharse las ventajas comparativas de cada nivel de gobierno para realizar las tareas de fiscalización y deben introducirse incentivos que premien a los gobiernos locales cuando contribuyan a lograr un cumplimiento amplio y correcto de las obligaciones fiscales;"

"Que por lo anteriormente expuesto, se hace necesario un nuevo acuerdo de colaboración administrativa para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Departamento del Distrito Federal, en el que se incluya nuevas facultades y responsabilidades como son las correspondientes a la realización de actos de comprobación en materia del Impuesto al Valor Agregado SIN LA PRESENCIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, BAJO UN PROGRAMA COORDINADO, QUE SE DENOMINARÁ "FISCALIZACIÓN CONCURRENTE"."

Plasmadas las 2 vertientes, es decir, el contenido del "Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000" en lo que respecta a la Coordinación Fiscal y al Federalismos y el contenido del "CONSIDERANDO" del "ACUERDO" de referencia, sobre los mismos aspectos, me permito escribir lo siguiente:

Más que dar cumplimiento al contenido del "Plan Nacional de Desarrollo 1995-

2000", se detecta la "tinta blanca" en el contenido del "ACUERDO" entendiéndose por "tinta blanca" aquéllas situaciones que no se aprecian cuando se lee un texto porque no se encuentran escritas, sino que se deducen del examen lógico-jurídico que se elabora del mismo.

El último párrafo que transcribimos del "CONSIDERANDO" enuncia lo siguiente:

"Que por lo anteriormente expuesto, se hace necesario un nuevo acuerdo de colaboración administrativa para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Departamento del Distrito Federal, en el que se incluyan nuevas facultades y responsabilidades como son las correspondientes a la realización de actos de comprobación en materia del Impuesto al Valor Agregado sin la presencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, bajo un programa coordinado, que se denominará "Fiscalización Concurrente".

Dentro del "Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000" se hace hincapié sobre la implantación de un nuevo Federalismo con la finalidad de fortalecer a las entidades federativas, otorgando mayores ingresos y atribuciones a las entidades federativas. Sin embargo, considero que esto no constituye una verdadera finalidad para emitir un "Nuevo Acuerdo", conociendo el contenido de los puntos Quinto y Décimo Primero, Fracción IV del "Acuerdo que quedó sin efectos" y la letra de las Tesis Jurisprudenciales emitidas tanto por el Tribunal Fiscal de la Federación como por el Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito.

"SR-II PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

VISITA DOMICILIARIA PRACTICADA CON APOYO EN EL ACUERDO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA, suscrito por el Departamento del Distrito Federal y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 1990. De conformidad con lo dispuesto en el punto DÉCIMOPRIMERO, Fracción IV del Acuerdo antes referido, en materia de Impuesto al Valor Agregado, el Departamento del Distrito Federal, está facultado para realizar actos de fiscalización, y al llevar a cabo éstos, siempre deberá hacerlo con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría Fiscal o por la Administración Fiscal Federal respectiva, por lo que, para dar cumplimiento a ello resulta necesarios dos requisitos: Primero, que en la orden de visita se designe a un auditor de la Dependencia Federal citadas y Segundo, que además, éste participe dentro de los actos de fiscalización, y

en el caso de que no se cumpla lo anterior, la visita resulta ilegal y por tanto no puede servir de apoyo a la liquidación de Impuesto al Valor Agregado que se haya emitido.

Juicio Fiscal No. 14262/94.- Actor: César Franco Polanco, S.A. de C.V. Resuelto por sentencia de fecha 15 de mayo de 1995, pronunciada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.- Secretaria: Lic. Esmeralda Reyes Durán.

T.F.F. SALA REGIONAL DEL SURESTE - MERIDA, YUC."

"2002.- PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (ACTOS DE INVESTIGACIÓN)

VISITA DOMICILIARIA PRACTICADA POR AUTORIDAD FISCAL DE UNA ENTIDAD FEDERATIVA.- Resulta ilegal si su desahogo no se ajusta a los lineamientos del convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal.- Si se emite una orden de visita con fundamento en un convenio de colaboración administrativa en materia Fiscal Federal, celebrado entre autoridades fiscales que en materia de impuesto al valor agregado el estado participará en actos de fiscalización siempre con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría y revisión fiscal o por la Administración Fiscal Federal respectiva, si en su desahogo no interviene cuando menos un visitador designado por alguna de las citadas dependencias federales, la visita resulta ilegal, y por tanto no puede servir de apoyo a la liquidación del gravamen de que se trata, determinado a un contribuyente, sin que se considere que se cumple con dicho requisito con la sola designación en la orden de visita de un auditor de la Administración Fiscal Federal, ya que no la concurrencia se refiere a la participación del autor dentro de los actos de fiscalización. (45).

Juicio No. 365/94.- Sentencia de 21 de febrero de 1995, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Celia López Reynoso.- Secretario: Lic. Jorge Luis Rosas Sierra.

RTFF 3a, año VIII, No. 89, Mayo 1995, pág. 56."

Desde esta perspectiva, al Gobierno Federal le resulta más cómodo dejar sin efectos la normatividad que le causa perjuicio, a cumplir con lo previsto en el ordenamiento jurídico que constituye el objeto de la presente Tesis.

Como se desprende de las Tesis Jurisprudenciales transcritas, "El Departamento del Distrito Federal" está facultado para realizar actos de fiscalización, y al llevar a cabo éstos, siempre deberá hacerlo con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría Fiscal o por la Administración Fiscal Federal.

Para no entrar en complicaciones de cumplir con la normatividad establecida; respetando las formalidades señaladas mejor se decidió emitir un "Nuevo Acuerdo", el cual previera una competencia exclusiva para el D.F.F. Sin embargo, considero que la naturaleza jurídica de la colaboración administrativa se desvirtúa al incluir nuevas facultades y responsabilidades como son las correspondientes a la realización de actos de comprobación en materia del Impuesto al Valor Agregado SIN LA PRESENCIA DE LA S.H.C.P., bajo un programa coordinado, que se denominará "Fiscalización Concurrente".

Tomando como base la definición del "Sustantivo "Colaboración" que forma parte de la denominación del Acuerdo de Marras: Colaboración F. Acción y efecto de colaborar" "Colaborar. Instr. Trabajar con otra u otras personas . . ." (Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia, Decimonovena Edición."

La colaboración implicaría actuar y no como se pretende disfrazar.

En este contexto la colaboración a que se refiere el "ACUERDO" objeto del presente análisis, también encuentra su fundamento en la "Coordinación Fiscal", a partir de ésta surgen los convenios y acuerdos de colaboración administrativa en materia Fiscal Federal y, la "Coordinación Fiscal no significa pérdida de atribuciones por parte de la autoridad a la que le corresponden, sin una armonización en su ejercicio, cuyo objeto fundamental es la participación de las entidades federativas, municipios y Distrito Federal."

CAPÍTULO TERCERO

ANÁLISIS DEL ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL

SUMARIO: 3.1. PRÓLOGO. 3.2. ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 5 DE ENERO DE 1990 Y MODIFICADO POR LOS ACUERDOS PUBLICADOS EN EL MISMO ÓRGANO OFICIAL LOS DÍAS 7 DE FEBRERO, 25 DE SEPTIEMBRE DE 1991, 26 DE OCTUBRE DE 1992 Y 16 DE JUNIO DE 1994. 3.2.1. ASPECTOS GENERALES. 3.2.2. CONSIDERANDO. 3.2.3. DISPOSICIONES GENERALES. 3.2.4. DE LA ADMINISTRACIÓN DE LOS INGRESOS FEDERALES COORDINADOS. 3.2.5. DE LA PLANEACIÓN Y EVALUACIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN DE LOS INGRESOS FEDERALES COORDINADOS. 3.2.6. DEL SISTEMA DE COMPENSACIÓN DE FONDOS Y DE LA RENDICIÓN DE CUENTA COMPROBADA. 3.2.7. DE LA VIGILANCIA Y CUMPLIMIENTO DEL ACUERDO. 3.2.8. TRANSITORIOS. 3.3. ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 23 DE MAYO DE 1997. 3.3.1. CONSIDERANDO. 3.3.2. DE LAS DISPOSICIONES GENERALES. 3.3.3. DE LAS FACULTADES Y OBLIGACIONES. 3.3.4. DE LOS INCENTIVOS ECONÓMICOS. 3.3.5. DEL SISTEMA DE COMPENSACIÓN DE FONDOS Y DE LA RENDICIÓN DE CUENTA MENSUAL COMPROBADA DE INGRESOS COORDINADOS. 3.3.6. DE LAS FACULTADES RESERVADAS A LA SECRETARÍA. 3.3.7. DEL CUMPLIMIENTO, VIGENCIA Y TERMINACIÓN DEL ACUERDO. 3.3.8. TRANSITORIOS.

3.1. PRÓLOGO

Si equiparamos en su conjunto a los tres primeros capítulos del presente trabajo con un tripié, éste capítulo tercero que abordamos a continuación, constituye el tercer y último soporte. El primero, lo integró la denominada visita domiciliaria desde su perspectiva constitucional; el segundo, el marco jurídico del "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración de este último en materia Fiscal Federal"⁵⁶ y, el tercero a escrutar, lo conforma el texto vigente de esta disposición jurídica que acabamos de citar.

En esta tesitura, el "Acuerdo" publicado el 23 de mayo de 1997 en el periódico oficial de nuestro país, es la base de este capítulo, por lo que fue necesario presentarlo en su integridad es decir, transcribirlo desde su título hasta el apartado donde aparecen los nombres de las personas que rubricaron dicha disposición jurídica.

Recopilado el texto legal del "Acuerdo", abrimos un primer punto denominado "Aspectos Generales" dentro del cual analizamos el título del mismo, exponiendo nuestra opinión respecto de la adecuada forma de intitararlo, tomando como base las siguientes premisas: "La Secretaría de Hacienda y Crédito Público NO ES PERSONA, sino un subórgano del órgano ejecutivo" y "El Departamento del Distrito Federal NO ES UN SUBÓRGANO DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO, sino una Entidad Federativa llamada Distrito Federal (artículo 43 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos)".

Asimismo, se aborda el "Acuerdo", como uno de los "actos" que realiza el Estado por conducto del Presidente de la República en el desempeño de sus funciones (artículo 92 constitucional), examinando el "acto jurídico en general", los elementos de existencia, requisitos de validez y requisitos de eficacia, para aplicar dicho criterio doctrinal al contenido del "Acuerdo".

Elaborados éstos juicios, pasamos al escrutamiento del texto del "Acuerdo" de fecha 5 de enero de 1990; iniciando por la parte intitulada "CONSIDERANDO", para después continuar con las cinco secciones que lo componen y que se intitulan:

⁵⁶ Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de enero de 1990. Modificado por los Acuerdos publicados en el mismo órgano oficial el día 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991 respectivamente, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994.

- a) SECCIÓN I
"DISPOSICIONES GENERALES"
- b) SECCIÓN II
*"DE LA ADMINISTRACIÓN DE LOS INGRESOS
FEDERALES COORDINADOS"*
- c) SECCIÓN III
*"DE LA PLANEACIÓN Y EVALUACIÓN EN LA
ADMINISTRACIÓN DE LOS INGRESOS"*
- d) SECCIÓN IV
*"DEL SISTEMA DE COMPENSACIÓN DE FONDOS Y DE LA
RENDICIÓN DE CUENTA COMPROBADA"*
- e) SECCIÓN V
"DE LA VIGILANCIA Y CUMPLIMIENTO DEL ACUERDO"

Una vez agotado este quinteto de secciones que abarcan del punto PRIMERO al VIGESIMOPRIMERO, pasamos al estudio de los denominados "ARTÍCULOS TRANSITORIOS" para dar por terminado el examen del multicitado ordenamiento jurídico.

En este mismo orden, se analiza el "ACUERDO" publicado el 23 de mayo de 1997, mismo que modificó el contenido de la presente investigación y que ahora constituye el objeto de este TERCER CAPÍTULO.

No obstante ello, se convino en dejar plasmadas las observaciones elaboradas con antelación a la entrada en vigor de este último "ACUERDO" que se cita, con el fin de confrontar ambos "ACUERDOS".

Delimitado el contenido de este CAPÍTULO TERCERO; resulta indispensable dentro de esta parte introductoria y previo al escrutamiento, explicar cómo surgen a la vida jurídica este tipo de "Acuerdos de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal".

La Coordinación Fiscal es el punto de partida, recordemos que este tipo de coordinación ha recorrido un largo camino en nuestro país desde 1952 a la fecha, pero cabe mencionar que el año de 1977 revistió una singular importancia, a partir de este momento se planteó la necesidad de formular una nueva Ley de Coordinación Fiscal

que substituyera a la Ley de Coordinación Fiscal de 1952 que se encontraba vigente en aquella época; el resultado de esta inquietud de cambio se vio reflejada en la Ley de Coordinación Fiscal⁵⁷ de 1978, ordenamiento jurídico que se encuentra vigente.

Desde esta perspectiva de cambio, la Exposición de Motivos de la iniciativa de Ley de Coordinación Fiscal, abarcó entre otros aspectos, precisamente el de la colaboración administrativa. Observemos:

"La colaboración administrativa de los Estados con la Federación para realizar tareas de recaudación, fiscalización y en general de administración de impuestos federales, ha sido una fecunda experiencia que ha demostrado un amplio grado de desarrollo de la capacidad administrativa de las Entidades Federativas. Esta colaboración ha hecho posible en los últimos años, obtener un importante aumento en la recaudación del impuesto federal sobre ingresos mercantiles y de otros impuestos de la Federación. Por esta razón la Iniciativa propone institucionalizar los convenios entre la Federación y los Estados para realizar de común acuerdo tareas de administración fiscal. En el caso del Departamento del Distrito Federal y dado su carácter de órgano de la Administración Pública Federal, LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA SE REALIZARÁ CON BASE EN "ACUERDOS" QUE DICTE EL EJECUTIVO DE LA UNIÓN.

Dentro de este panorama de la Coordinación Fiscal, el "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración de este último en materia Fiscal Federal", tiene su razón de ser en principio, dentro de la Exposición de Motivos de la Ley de Coordinación Fiscal, para después verse concretizado dentro del CAPITULO III, intitulado "De la Colaboración Administrativa entre las Entidades y la Federación", al prever el artículo 13 de la Ley en comento, lo siguiente:

"ARTÍCULO 13.- El Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los gobiernos de los Estados que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderán las funciones de registro de contribuyente,

⁵⁷ Publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 27 de diciembre de 1978.

recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades federales de las entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

En el convenio a que se refiere este artículo se especificaran los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas. Dicho convenio se publicará en el Periódico Oficial del Estado y en el Diario Oficial de la Federación y surtirá sus efectos a partir del día siguiente de la publicación de este último.

La Federación o el Estado podrán dar por terminados parcial o totalmente los convenios a que se refiere este precepto, terminación que será publicada y tendrá efectos conforme al párrafo anterior.

El Ejecutivo Federal, mediante ACUERDO, coordinará a la Secretaría de Hacienda de Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal, en las materias a que este precepto se refiere. Las facultades que se otorguen al Departamento del Distrito Federal serán ejercidas por las autoridades fiscales del mismo."

En este orden de ideas, es claro que el "El Ejecutivo Federal mediante Acuerdo, coordinara a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal", en lo que toca a la administración de ingresos federales, que comprenderán las funciones de registro de causantes, recaudación fiscalización y administración. De esta forma, el Acuerdo que se analiza en este tercer capítulo, no sólo encuentra su esencia en dos polos: "Exposición de Motivos de la Ley de Coordinación Fiscal del día 30 de noviembre de 1978", "Artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978, vigente a partir del 1° de enero de 1980, sino que además, se torna presente dentro de los tres objetivos que persigue la cita Ley de Coordinación Fiscal. Un botón como ejemplo, es el artículo intitulado "La doble imposición y la coordinación fiscal", elaborado por la Lic. Ma. Jesús de Miguel y Carmen Beyer de Roalandini, que en su parte conducente escriben:

"La Ley de Coordinación Fiscal tiene por objetivo coordinar el Sistema Fiscal de la Federación de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones y fijar las reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales."⁵⁸

En este contexto, "La Coordinación Fiscal Nacional es pues el sistema jurídico administrativo en donde a través de ACUERDOS y CONVENIOS se establece en forma expresa la voluntad soberana de las dos entidades con capacidad tributaria: la Federación y los Estados y con ello apoyan las relaciones fiscales entre ellos; señalan las bases de colaboración administrativa, tendientes a armonizar y simplificar la legislación positiva y por consecuencia a dar realidad al concepto que en el momento de su creación era vigente la reforma administrativa.

En el proceso evolutivo que ha seguido la coordinación fiscal en México, se han dado diferentes soluciones, en distintos momentos de la vida del país. Considerando las últimas reformas, es evidente una clara tendencia hacia la necesaria homogeneidad del sistema impositivo.

La Coordinación Fiscal se ha impuesto en la práctica, al llevarse a cabo la celebración de dos tipos de convenio:

1.- Los Convenios de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal⁵⁹;

y

⁵⁸ GUERRERO Lara Ezequiel y CORTINA González Quijano, Aurora (COMPILADORES). La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de Impuestos, 1917-1985. Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, s/ed., s/año, México, D.F., Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM y Tribunal Fiscal de la Federación, Fideicomiso para promover la investigación del Derecho Fiscal y Administrativo. DE MIGUEL, Ma. Jesús y BEYER de Roalandini, Carmen. "La Doble Imposición y la Coordinación Fiscal", págs. 677 y 678.

⁵⁹ "... la decisión de la federación de transformar y modernizar el impuesto federal sobre ingresos mercantiles y sustituirlo por el impuesto al valor agregado como en Iniciativa por separado se ha propuesto a vuestra soberanía, obliga a revisar todos los procedimientos de participación y reunirlos en un sólo sistema al cual la presente Iniciativa llama Sistema Nacional de Coordinación Fiscal." Exposición de motivos de la Ley de Coordinación Fiscal.

2.- El Convenio de Colaboración Administrativa.

Ambos convenios son uniformes y han venido siendo adicionados durante su vigencia por virtud de anexos que son acuerdos específicos con cada Estado. En el caso del Distrito Federal, no se celebran convenios, es la ley la que declara coordinada a esta entidad federativa y EN ACUERDOS PRESIDENCIALES SE HAN ESTABLECIDO SUS CARACTERÍSTICAS, IDÉNTICAS A LAS CONTENIDAS EN LOS CONVENIOS NACIONALES. ⁶⁰

"El Gobierno de la República ha logrado la armonización tributaria a través del proceso de coordinación, la firma del Convenio de Adhesión y de sus anexos, lo cual ha tenido como consecuencia la suspensión o derogación de más de 440 gravámenes locales, los cuales han sido resarcidos mediante el incremento porcentual del Fondo General de Participaciones. La utilización de porcentajes que se aplican a una base de recaudación federal que se incrementa en forma dinámica anualmente y con crecimiento mayor que el que tenían los impuestos locales, estatales y municipales que tuvieron que derogar o suspender, a cambio de recibir participaciones en la recaudación federal, los pone a salvo de variaciones cíclicas en sus ingresos que pudieran ocurrir si dependieran de un sólo impuesto.

A este compromiso de las entidades de no mantener o establecer determinadas contribuciones ha correspondido una simplificación considerable en el sistema fiscal de la Federación, suprimiendo impuestos de compleja interpretación y administración con escasos resultados de recaudación, dando como resultado la simplificación de la legislación tributaria a nivel nacional. ⁶¹

De esta forma, es indudable que el "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal", es el resultado de la Coordinación Fiscal que ha evolucionado en el marco normativo de nuestro país.

⁶⁰ GUERRERO Lara, Ezequiel y (Compiladores) *Ob. Cit.*,

⁶¹ DE MIGUEL, Ma. Jesús y BEYER de Roalandini, Carmen *Ob. Cit.*, pág. 678.

3.2. ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL. (VER APÉNDICE 1).

3.2.1. ASPECTOS GENERALES

A manera de conocer el "Auerdo" que antecede al vigente, cabe presentar una ficha identificatoria del mismo:

** El "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración de este último en materia Fiscal Federal" nace a la vida jurídica el día 5 de enero de 1990, al publicarse en el Diario Oficial de la Federación;*

** El día 7 de febrero de 1991 se publica en el Diario Oficial de la Federación el "Acuerdo que reforma y deroga diversas disposiciones del "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración de este último en materia Fiscal Federal."*

** El día 25 de septiembre de 1991, se publica en el Diario Oficial de la Federación el "Acuerdo que reforma y deroga diversas disposiciones del "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración de este último en materia Fiscal Federal."*

** El día 26 de octubre de 1992, se publica en el Diario Oficial de la Federación el "Acuerdo que reforma y adiciona diversas disposiciones del diverso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración de este último en materia Fiscal Federal."*

** El día 16 de junio de 1994, se publica en el Diario Oficial de la Federación el "Acuerdo que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del diverso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración de este último en materia Fiscal Federal."*

** El día 23 de mayo de 1997, se publicó el "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración de este último en Materia Fiscal Federal", mismo que deja sin efectos al "ACUERDO" que se precisa al inicio del listado.*

Precisados los datos identificatorios, a continuación presentamos el análisis del "ACUERDO" publicado el 5 de enero de 1990, disposición jurídica que quedó sin efectos al publicarse el "ACUERDO" del día 27 de mayo de 1997.

Como se desprende del mismo, el título se perfila de la siguiente forma:

"ACUERDO A LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ULTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL"; al respecto, cabe precisar las deficiencias que presenta.

Siguiendo el criterio del Lic. Ernesto Gutiérrez y González, en el sentido de que las SECRETARIAS DE ESTADO NO SON PERSONAS, sino subórganos del órgano ejecutivo o administrativo de la persona Estados Unidos Mexicanos, es decir "las secretarías de Estado son simples dependencias o subórganos del órgano ejecutivo, y además no tienen funciones propias sino que las funciones que en ellas se desarrollan a través de los funcionarios PERSONAS FÍSICAS que ocupan los cargos, son facultades que originalmente le corresponden al Estado, y las ejercita por conducto en primer lugar, del titular del órgano ejecutivo, esto es el presidente de la República, pero que, como éste, físicamente no podría desarrollar tal cúmulo de funciones, entonces tiene que delegarlas en otros cercanos funcionarios que le autoriza la Constitución.

Al frente de cada Secretaría de Estado, hay un "Secretario del Ramo" encargado del despacho como se le denomina, pero si bien el secretario es un ser humano y tiene por lo mismo corporiedad física, en cambio la secretaría que le corresponde ocupar, NO ES PERSONA, ES SOLO UN SUBÓRGANO DEL ÓRGANO EJECUTIVO EL CUAL TAMPOCO ES PERSONA.

Las Secretarías de Estado no son personas con sólo atender a estas consideraciones:

a).- Si el Estado es una persona moral, ficticia y tiene órganos que como ya se ha dicho son tres: el legislativo, el ejecutivo y el judicial y estos órganos no son personas, resulta absurdo pensar que unos subórganos que estén ubicados dentro del órgano, el órgano ejecutivo, pudieran ser personas.

b).- Pero desde el punto de vista de la lógica simple, ¿que necesidad habría para que las Secretarías de Estado fueran personas cuando el mismo órgano (ejecutivo o administrativo) en que están ubicadas, es persona?

Ninguna, y lo que es más, sería contra la lógica el que se dotara de personalidad a las secretarías, pues entonces tendrían todas las facultades a las personas, y no habría UNIDAD EN LA FUNCIÓN DEL ESTADO. CADA PERSONITA SECRETARIA TENDRÍA SUS PROPIAS FUNCIONES, Y SE DESTRUIRÍA LA IDEAS DE LA PERSONA MORAL ESTADO.

c).- Pero finalmente, NO HAY EN EL TEXTO CONSTITUCIONAL, DISPOSICIÓN ALGUNA QUE DETERMINE O HAGA SUPONER QUE LAS SECRETARIAS DE ESTADO SON PERSONAS, Y QUE TENGAN LOS ATRIBUTOS DE UNA PERSONA MORAL.

No tienen personalidad, no tienen patrimonio propio, y tratar de objetar lo anterior diciendo que "sí tienen un patrimonio puesto que tienen un presupuesto anual" es ignorar lo que es el presupuesto del Estado, pues cuando en la Ley del Presupuesto de Egresos de la Federación se le asigna a cada Secretaría una partida de dinero, no es que se le este dotando de un patrimonio, sino que esa es la cantidad que el Estado, asigna para operar sus específicas funciones a través de ese subórgano, pero no le esta dotando de patrimonio, sino sólo especializando una suma de dinero, a un fin determinado.

*"AFIRMO QUE NO HAY NORMA ALGUNA EN LA CONSTITUCIÓN, QUE DIGA O DE LA QUE PUEDE DESPRENDERSE Y FUNDAR LA IDEA DE QUE LAS SECRETARÍAS DE ESTADO SON PERSONAS."*⁶²

De conformidad con este acertado criterio, el titular del órgano ejecutivo o administrativo debió intitular el "acuerdo" en los siguientes términos:

"ACUERDO AL TITULAR DEL SUBÓRGANO SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y A LA ENTIDAD FEDERATIVA DISTRITO FEDERAL, PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL".

De esta forma, se respetarían los principios fundamentales de derecho, la Ciencia del Derecho y la Técnica Jurídica, porque desde esta tesitura, no se calificaría a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como persona, sino como lo que realmente es, un subórgano del órgano ejecutivo.

Emitida nuestra opinión sobre el particular, toca ocuparnos de otros aspectos de suma importancia, como los son: los elementos de existencia, los requisitos de validez y los requisitos de eficacia que reviste todo acto jurídico.

Como este "acuerdo" es un acto jurídico, resulta obligatorio precisar tanto a los elementos como a los requisitos. Iniciaremos nuestra exposición con la definición que el jurista Ernesto Gutiérrez y González escribe en su libro intitulado Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al estilo mexicano.

"CONCEPTO DE ACTO JURÍDICO EN GENERAL.- SE ENTIENDE POR ACTO JURÍDICO EN GENERAL, LA CONDUCTA DE LA PERSONA EN QUE HAY UNA MANIFESTACIÓN DE VOLUNTAD, CON LA INTENCIÓN DE PRODUCIR CONSECUENCIAS DE DERECHOS, SIEMPRE QUE HAYA UNA NORMA JURÍDICA QUE SANCIONES ESA MANIFESTACIÓN DE VOLUNTAD Y SANCIONE LOS EFECTOS DESEADOS POR EL AUTOR.

⁶² GUTIÉRREZ y González, Ernesto. *Derecho administrativo y Derecho Administrativo al estilo mexicano*, 1ª ed., 1993, Ed. Porrúa, S.A., págs. 131-136.

Este concepto de acto jurídico, es válido tanto para el acto que realice una persona física, como para el que realice una persona moral o ficticia, y por lo mismo válido para los actos que realiza el ESTADO, POR CONDUCTO DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA, EN DESEMPEÑO DE SUS FUNCIONES, COMO SON LOS REGLAMENTOS, LOS DECRETOS, LOS ACUERDOS Y LAS ÓRDENES."

"ELEMENTOS DE EXISTENCIA DEL ACTO JURÍDICO.- El acto jurídico puede ser manifestación de voluntad de una sola persona, o puede ser manifestación simultánea de dos o más voluntades, de dos o más personas, pero sea el acto de una sola, acto unilateral, o sea el acto de varias a la vez, acto bilateral o plurilateral, requiere de ciertos elementos que el Derecho establece.

Si no se dan esos elementos de existencia en la manifestación de voluntad o de voluntades que se quiere sea un acto jurídico, habrá cualquier otra cosa, PERO NO SE REALIZARÁ UN ACTO JURÍDICO, O NO SE DARÁ EL DESEADO.

En el ámbito del Derecho común, para que un acto exista, precisa de la voluntad o voluntades, de un objeto, y en ciertos casos el que la o las voluntades se externen en la forma solemne que la ley disponga, y así es como se puede decir que el acto de Derecho común, precisa siempre de dos elementos de existencia, y en ocasiones de tres que son:

a) Voluntad si es acto unilateral, y consentimiento o acuerdo de voluntades, si es acto bilateral o plurilateral.

b) Objeto materia del acto, y

c) En ciertos casos cuando la ley lo disponga, una forma solemne o solemnidad.

El acto jurídico administrativo, como acto jurídico que también es, esta en el mismo caso de tener elementos de existencia, como son:

La voluntad del Estado, si el acto es unilateral, y la del propio Estado y otra o más voluntades, si es bilateral o plurilateral.

Si el acto es unilateral precisa como elementos de existencia:

a).- La voluntad del Estado;

b).- Un objeto;

c).- La capacidad-competencia para realizarlo el Estado por medio de uno de sus funcionarios, y

d).- La forma siempre escrita, que exige la Constitución a todo acto de este tipo.

Ahora, de los actos a los que se refiere el artículo 92 de la Constitución -"Todos los reglamentos, decretos, ACUERDOS y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado o Jefe de Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos"- SON TODOS ACTOS UNILATERALES, PUES EN ELLOS HAY SÓLO Y ÚNICAMENTE LA VOLUNTAD DEL ESTADO A TRAVÉS DEL TITULAR DEL ÓRGANO ADMINISTRATIVO O EJECUTIVO, QUE ES EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA.

Es importante que si esos actos a que se refiere el artículo 92 son unilaterales del Estado, ello no significa que el propio Estado no pueda realizar actos bilaterales o plurilaterales, como sucede V.g. CUANDO EL ESTADO CELEBRA UN TRATADO, Y EN ESE CASO, HAY DOS VOLUNTADES, LA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, Y LA DEL OTRO ESTADO. PERO TRATÁNDOSE DE LOS ACTOS QUE MENCIONA EL ARTÍCULO 92 CONSTITUCIONAL, SON ACTOS UNILATERALES DEL ESTADO, EN DONDE ESE ACTO PARA EXISTIR, BASTA CON LA SOLA VOLUNTAD DEL PROPIO ESTADO POR CONDUCTO DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA, EL OBJETO, LA CAPACIDAD-COMPETENCIA Y LA FORMA SOLEMNE ESCRITA.

Si se dan estos elementos, repito, el acto jurídico del Estado por conducto del presidente, existe, pero si le faltará uno o más de esos elementos, el acto no existirá.

Una vez que el acto existe, precisa de ciertos requisitos para que pueda lograr una vida jurídica normal, una vida que genere la plenitud de los efectos de Derecho, normales del acto.

Es algo así como en el ser humano: para que se genere un nuevo ser, se requiere de un óvulo y de un espermatozoide que se unen, y al tiempo se dará el nacimiento.

Pero ese nuevo ser, PARA QUE TENGA UNA VIDA NORMAL, SE REQUIERE QUE AL NACER TENGA CIERTAS CARACTERÍSTICAS, COMO EL TENER FORMA HUMANA, VIVIR UN DETERMINADO NUMERO DE HORAS FUERA DEL VIENTRE MATERNO, PUES SI NACE V.G. SIN CABEZA O NACE MUERTO, AUNQUE EXISTIÓ FÍSICAMENTE, NO GENERARÁ EFECTOS COMO SER HUMANO.

Así el acto jurídico, después de que nace, con sus elementos de existencia completos, precisa de ciertos requisitos, que le permitirán tener una vida normal en el ámbito del Derecho, una vida que no permitirá que se le ataque y se la pueda destruir. a esos requisitos, se les llama de validez, Y SON LOS QUE UN ACTO QUE EXISTE, PRECISA PARA VALER Y GENERAR TODAS SUS CONSECUENCIAS NORMALES DE DERECHO.

No obstante, suele suceder que un acto jurídico que nace y que tiene sus requisitos de validez completos, ALGUNO O ALGUNOS NO SE PRESENTAN EN FORMA NORMAL, SINO QUE ESTÁN DEFORMES O VICIADOS, ES ENTONCES CUANDO SE DICE QUE SE TRATA DE UN ACTO JURÍDICO QUE NACIÓ VICIADO. ESTO ES, QUE SE TRATA DE UN ACTO INVÁLIDO.

Si ese acto tiene sus elementos de existencia, y sus requisitos de validez, aunque éstos se den mal formados o viciados, EL ACTO EXISTE, PERO PUEDE SER INVALIDADO, SI BIEN PRODUCE PROVISIONALMENTE SUS EFECTOS COMO SI FUERA UN ACTO PLENAMENTE VÁLIDO, PERO ESE ACTO Y SUS EFECTOS SERÁN DESTRUIDOS UNA VEZ QUE SE DECLARE LA INVALIDEZ POR UNA AUTORIDAD COMPETENTE.

Esta situación especial del acto jurídico, da lugar a la formación de la "Teoría de la existencia y validez, y de la inexistencia e invalidez" de los actos jurídicos, y así el Código Civil Federal, refiriéndose a este punto, en su artículo 2226 determina que:

"La nulidad absoluta por regla GENERAL NO IMPIDE QUE EL ACTO PRODUZCA PROVISIONALMENTE SUS EFECTOS, LOS CUALES SERÁN DESTRUIDOS RETROACTIVAMENTE cuando se pronuncie por el juez la nulidad. De ella puede prevalecerse todo interesado y no desaparece por la confirmación o prescripción."

Ahora, ¿cuáles son esos requisitos de validez del acto jurídico? Ellos son los siguientes:

- a).- Que el acto lo realice una persona capaz, si es unilateral, o personas capaces si es bilateral o plurilateral.*
-

b).- Que esas personas externen libremente su voluntad, esto es, que su voluntad no este viciada.

c).- Que esa personas persigan con el acto un objeto, motivo o fin lícito; y

d).- Que se le de a la voluntad de las personas, la forma que la ley exija, según sea el caso.

Si un acto que nace y existe, cumple con todos estos requisitos de validez, surtirá la plenitud de sus efectos de Derecho, sus consecuencias jurídicas, pues se tratará de un acto normal.

Esto que sucede tratándose de cualquier acto jurídico, sucede también respecto del acto jurídico de Derecho administrativo, y así el acto del Estado requiere, a más de sus elementos de existencia ya antes anotados, de requisitos de validez.

En el acto administrativo los requisitos de validez no son en el mismo número que en acto jurídico común, pues la forma, que es requisito normalmente de validez de éste, ya se vio que es elemento de existencia en el acto administrativo.

Pero baste aquí con decir que los requisitos de validez del acto administrativo son solamente:

a).- Que la voluntad del Estado, sea libremente expresada, sin vicios, y que

b).- El objeto, motivo o fin que se persigue, sea lícito, pues también el Estado puede perseguir finalidades ilícitas.

Así entonces, los requisitos de validez son en el acto administrativo:

a).- Voluntad libre del estado al realizar el acto, y

b).- Objeto, motivo o fin lícito, que se persiga con el acto.

Pero el acto jurídico en general, en ocasiones, a más de sus elementos de existencia y de sus requisitos de validez, tiene que satisfacer otros requisitos más, a los cuales bauticé con el nombre de REQUISITOS DE EFICACIA.

REQUISITOS DE EFICACIA DEL ACTO JURÍDICO.- *Hay actos jurídicos que no obstante nacen y nacen completos, no surten parte o la totalidad o plenitud de sus efectos jurídicos, ya sea porque la ley así lo determina, ya sea porque las partes que en el intervinieron así lo acuerda, y en este caso, esos requisitos impuestos por la ley, o pactados por las partes, impiden que el acto jurídico que ya existe y vale, pueda surtir sus efectos.*

Pues bien, esta "Teoría de los Requisitos de Eficacia" que es obra personal del autor de ese libro, precisamente por ser mexicano, nacido en el territorio de los Estados Unidos Mexicanos, NO ES ACEPTADA POR CASI NINGUNO DE LOS AUTORES MEXICANOS, PERO EN CAMBIO EN DIVERSOS PAÍSES EXTRANJEROS, HA TENIDO MUY BUENA ACOGIDA Y RECONOCIMIENTO. ESTE ES EL MAL DE LOS TRATADISTAS MEXICANOS: ESTÁN ABIERTOS A LAS IDEAS DE LOS EXTRANJEROS, PERO SIN ANÁLISIS, REPUDIAN LAS DE SUS PROPIOS NACIONALES. ¿SERÁ COMPLEJO DE INFERIORIDAD, O SIMPLEMENTE ENVIDIA?.

Pero se quiera o no se quiera, esta "teoría de los Requisitos de Eficacia" se tendrá que aceptar por todos los renuentes, como ya se acepta en foros internacionales, y así defino a estos requisitos diciendo que son:

"LA SITUACIÓN DE TIEMPO O CONDUCTA POSITIVA O NEGATIVA, QUE FIJA LA LEY O PACTAN LAS PARTES, PARA QUE UN ACTO JURÍDICO -UNILATERAL O BILATERAL- QUE TIENE PLENA EXISTENCIA Y COMPLETA VALIDEZ, EMPIECE A GENERAR ALGUNAS, O TODAS, SUS CONSECUENCIAS DE DERECHO."

Ahora, véase el punto de los requisitos de eficacia en el acto administrativo, y en especial en los que se mencionan en el artículo 92 constitucional, esto es, en los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente que en verdad no son de él, sino que son del Estado a través de él.

Cualquiera de los cuatro tipos de actos mencionados, PARA EXISTIR Y PARA VALER, NO PRECISAN DEL "REFRENDO", y véase:

A.- PARA EXISTIR, EL ACTO QUE EL ESTADO EMITE POR CONDUCTO DEL PRESIDENTE UN REGLAMENTO, DECRETO, ACUERDO O UNA ORDEN, ESA REQUIERE SÓLO DE

- a).- VOLUNTAD,
- b).- OBJETO,
- c).- CAPACIDAD-COMPETENCIA Y
- d).- FORMA ESCRITA.

Con estos cuatro elementos el acto administrativo EXISTE, Y NO ESTA ENTRE ESOS ELEMENTOS DE EXISTENCIA EL REFRENDO.

B.- Una vez que el acto existe, PARA VALER ESE ACTO QUE EL ESTADO EMITIÓ POR CONDUCTO DEL PRESIDENTE, TAMPOCO PRECISA DEL REFRENDO COMO REQUISITO DE VALIDEZ.

AL ACTO LE BASTA PARA VALER:

- a).- QUE LA VOLUNTAD DEL ESTADO HAYA SIDO LIBRE,
- b).- QUE LA FINALIDAD DEL ACTO SEA LÍCITA.

¿Entonces qué es el refrendo? Pues lisa y llanamente es UN REQUISITO DE EFICACIA, ES UN REQUISITO QUE SE PRECISA PARA QUE EL ACTO GENERE LOS EFECTOS JURÍDICOS DE QUE SEA OBEDECIDO POR LOS GOBERNADOS.

Véase que la Constitución en el artículo 92 no dice que el acto del Presidente PARA VALER, PRECISE DEL REFRENDO.

NO, LO QUE DICE ES, QUE SIN EL REFRENDO EL ACTO DEL PRESIDENTE "NO SERÁ OBEDECIDO", lo que es muy diferente.

Si el refrendo fuera un elemento de existencia del acto jurídico administrativo del ESTADO POR CONDUCTO DEL PRESIDENTE, y no se cumpliera, el acto no existiría.

Si el refrendo fuera un requisito de validez y no se cumpliera, el acto sería nulo absoluto, y aunque después se le pusieran las firmas de los funcionarios que no lo habían refrendado, no se podrían convalidar por ser un acto nulo absoluto, y sin

embargo, si el presidente les pide el refrendo y lo otorgan, el acto empieza a ser obedecido.

El acto del presidente, como dice la Constitución, SIN EL REFRENDO, SÓLO NO SERÁ OBEDECIDO, PERO EL ACTO EXISTE Y VALE, SI SE REFRENDA, ENTONCES SURTE YA SUS PLENOS EFECTOS, ES PLENAMENTE EFICAZ."

En este contexto doctrinal de elementos de existencia, requisitos de validez y requisitos de eficacia del acto jurídico administrativo, el "Acuerdo" que nos ocupa, cumple en principio con los elementos de existencia:

A) VOLUNTAD

En se perfila la voluntad del Estado a través del titular del órgano administrativo o ejecutivo, que es el presidente de la República.

B) OBJETO

Se encuentra previsto en la Sección I intitulada "Disposiciones Generales", en su numeral PRIMERO, que a la letra dice:

"PRIMERO.- El presente acuerdo tiene por objeto establecer las bases y lineamientos conforme a las cuales se asumirán las funciones operativas de administración de los ingresos federales que se señalan en el siguiente punto por parte del Departamento del Distrito Federal."

C) CAPACIDAD -COMPETENCIA

D) FORMA ESCRITA

El Acuerdo de referencia, se encuentra publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 5 de enero de 1990.

Ahora bien, por lo que hace a los REQUISITOS DE VALIDEZ, tenemos:

A) VOLUNTAD LIBRE DEL ESTADO AL REALIZAR EL ACTO

El Estado, a través del titular del órgano administrativo que es el presidente de la República, emitió dicho "Acuerdo en forma libre, tan es así que en el marco jurídico del mismo se prevé: CARLOS SALINAS DE GORTARI.

B) OBJETO, MOTIVO O FIN LÍCITO QUE SE PERSIGUE CON EL ACTO

Lo que se persigue con este Acuerdo es fijar las bases y lineamientos para que se asuman las funciones operativas de administración de ingresos federales (Impuesto al Valor Agregado, Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos excepto aeronaves y Multas impuestas por las autoridades federales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del Distrito Federal) por parte del Departamento del Distrito Federal; por lo que consideramos que es un fin lícito.

Y por último, respecto de los requisitos de eficacia del Acuerdo, tenemos el refrendo.

*Conforme a la letra del artículo 92 constitucional "Todos los reglamentos, decretos, **acuerdos** y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado o Jefe de Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos."*

Asimismo, el precepto número 13 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal prevé:

"ARTÍCULO 13.- Los reglamentos, decretos y acuerdos expedidos por el presidente de la República deberán, para su **validez y observancia** constitucionales ir firmados por el Secretario de Estado o el Jefe del Departamento Administrativo respectivo, y cuando se refieran a asuntos de la competencia de dos o más Secretarías o Departamentos deberán ser refrendados por todos los titulares de los mismos.

Tratándose de los decretos promulgatorios de las leyes o decretos expedidos por el Congreso de la Unión, sólo se requerirá el refrendo del titular de la Secretaría de Gobernación."

En este sentido, el Acuerdo aparece refrendado por el presidente Carlos Salinas de Gortari, después por el Secretario de Hacienda, Pedro Aspe y por último, por el Jefe del Departamento del Distrito Federal Manuel Camacho Solís.

Con esto, se cierra el análisis general del multicitado Acuerdo, para dar inicio al análisis particular de cada una de sus partes, en los subsecuentes apartados.

3.2.2. CONSIDERACIONES DEL ACUERDO

La primera parte sujeta a examen la constituye el Marco Jurídico, aspecto que fue objeto de análisis en el segundo capítulo y que se da por reproducido. La segunda, esta conformada por el CONSIDERANDO, sobre este punto, el presidente de la República, Carlos Salinas de Gortari, toma como base el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994 al precisar lo siguiente:

"Que el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, prevé entre las acciones en materia de descentralización, las tendencias a la reasignación de responsabilidades, funciones y recursos entre los tres niveles de gobierno,⁶³ con objeto de lograr una redistribución más eficiente de los mismos."

"Que ello puede lograrse reforzando los procesos de recaudación y fiscalización de las contribuciones federales, lo que permitirá mejorar las participaciones en ingresos de la federación que la ley otorga a las entidades federativas."

En este sentido, se aprecia que con el fin de ejecutar acciones en materia Hacendaria dentro del marco de la Planeación Nacional de Desarrollo, se asumen por parte del mal llamado Departamento del Distrito Federal, las funciones de administración de varios ingresos federales. Las materias respecto a las cuales el titular del subórgano Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el mal llamado D.D.F. han acordado en coordinarse son:

"SEGUNDO. - *La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que en los sucesivos se denominará "Secretaría" y el Departamento del Distrito Federal, al que en los sucesivos se denominará el "Departamento", se coordinarán en los siguientes ingresos:*

- I.** *Impuesto al valor agregado, respecto a las funciones que en este acuerdo se señalan expresamente.*

⁶³ Nuevamente reproducimos la crítica que escribe Alicia Hernández Chávez en su obra intitulada *¿Hacia un nuevo federalismo?*, respecto del término niveles de gobierno. "Al integrarse por estados miembros soberanos, los sistemas federales no tiene "niveles de gobierno. No hay en principio un gobierno superior a los demás. Todos gozan del mismo status y no hay entre ellos ninguna relación de subordinación formal. En estas circunstancias y siempre que se respeten las normas contenidas en el pacto constitucional, cada Estado es libre de establecer sus propias leyes y elegir a sus gobernantes en el ámbito de competencia que corresponde. De ahí que resulte mejor referirse que las instancias políticas que conforman la Federación como órdenes no como niveles de gobierno "

- II. *Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves.*
- III. *Las multas impuestas por las autoridades federales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del distrito Federal, respecto del cobro de las mismas, excepto las impuestas por la Secretaría y sus órganos desconcentrados. También se exceptúan las multas destinadas a un fin específico y las participables a terceros.*
- IV. *(Derogada).*

Por "ingresos coordinados" se entenderán todos los que administre en su operación el Departamento, incluyendo sus accesorios, en los términos de este acuerdo y que se encuentran señalados en el presente."

De esta forma, de manera enunciativa y no limitativa se especifican en el "ACUERDO" las funciones respecto a las cuales existe coordinación y por tanto, el mal llamado D.D.F. ejerce sobre las personas que tienen su domicilio fiscal en su jurisdicción las atribuciones delegadas por dicho titular del subórgano S.H.C.P.

Dentro de este panorama, en nuestra opinión, consideramos que resulta conveniente además, mencionar que otro de los aspectos que se tomaron en cuenta para emitir ese "Acuerdo", fue el dar cumplimiento a los preceptos jurídicos 1º, 13, 14 y 15 de la Ley de Coordinación Fiscal. El artículo 1º de la cita ley, a su letra dice:

"ARTÍCULO 1º.- Esta ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

Cuando en esta ley se utilice la expresión "entidades", esta se referirá a los Estados y al Distrito Federal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio

con los estados que soliciten adherirse al sistema nacional de Coordinación Fiscal que estable esta ley. Dichos Estados y el distrito Federal participaran en el total de impuestos federales y en los otros ingresos que señale esta ley mediante, la distribución de fondos que en la misma se establece."

Por su parte, el artículo 13 de la cita ley, en su parte conducente prevé:

"ARTÍCULO 13.- ...

El Ejecutivo Federal, mediante ACUERDO, coordinará a la Secretaría de Hacienda de Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal, en las materias a que este precepto se refiere. Las facultades que se otorguen al Departamento del Distrito Federal serán ejercidas por las autoridades fiscales del mismo."

Mientras que los artículos 14 y 15 contemplan:

"ARTÍCULO 14.- Las autoridades fiscales de las entidades que se encuentren adheridas al Sistema nacional de Coordinación Fiscal y las de sus Municipios, en su caso, serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, como autoridades fiscales federales. En contra de los actos que realicen cuando actúen de conformidad con este precepto, sólo procederán los recursos y medios de defensa que establezcan las leyes federales.

La Secretaría de Hacienda y crédito Público, conservará la facultad de fijar a las entidades y a sus municipios los criterios generales de interpretación y de aplicación de las disposiciones fiscales y de las reglas de colaboración administrativa que señalen los convenios y acuerdos respectivos.

"ARTÍCULO 15.- La recaudación de los ingresos federales se hará por las oficinas autorizadas por la Secretaría de hacienda y Crédito Público o por las oficinas autorizadas por las entidades, según se establezca en los convenios o acuerdos respectivos.

Cuando la entidad recaude... ."

3.2.3. DISPOSICIONES GENERALES

Una vez perfilados los motivos que se consideraron para dictar el "Acuerdo". La estructura de dicha disposición jurídica, es la materia prima para las siguientes líneas.

El "Acuerdo" queda dividido de la siguiente forma:

a) SECCIÓN I

"DISPOSICIONES GENERALES"

b) SECCIÓN II

*"DE LA ADMINISTRACIÓN DE LOS INGRESOS
FEDERALES COORDINADOS"*

c) SECCIÓN III

*"DE LA PLANEACIÓN Y EVALUACIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN
DE LOS INGRESOS FEDERALES COORDINADOS"*

d) SECCIÓN IV

*"DEL SISTEMA DE COMPENSACIÓN DE FONDOS Y DE LA
RENDICIÓN DE CUENTA COMPROBADA"*

e) SECCIÓN V

"DE LA VIGILANCIA Y CUMPLIMIENTO DEL ACUERDO"

f) ARTÍCULOS TRANSITORIOS.

La SECCIÓN I, intitulada "Disposiciones Generales", dentro de su único artículo aborda el "objeto" del "Acuerdo", al disponer:

"PRIMERO.- El presente acuerdo tiene por objeto establecer las bases y lineamientos conforme a los cuales se asumirán las funciones operativas de administración de los ingresos federales que se señalan en el siguiente punto por parte del Departamento del Distrito Federal."

Por lo tanto, la parte medular de dicha disposición jurídica es el cómo el D.D.F. va administrar los ingresos federales que se precisan en el artículo SEGUNDO, y que son los siguientes:

"SEGUNDO.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que en los sucesivos se denominará "Secretaría" y el Departamento del Distrito Federal, al que en los sucesivos se denominará el "Departamento", se coordinarán en los siguientes ingresos:

- I. **Impuesto al valor agregado**, respecto a las funciones que en este acuerdo se señalan expresamente.
- II. **Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos**, excepto aeronaves.
- III. **Las multas impuestas por las autoridades federales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del distrito Federal**, respecto del cobro de las mismas, excepto las impuestas por la Secretaría y sus órganos desconcentrados. También se exceptúan las multas destinadas a un fin específico y las participables a terceros.
- IV. (Derogada).

Por "ingresos coordinados" se entenderán todos los que administre en su operación el Departamento, incluyendo sus accesorios, en los términos de este acuerdo y que se encuentran señalados en el presente."

En este contexto, es claro que el protagonista es el D.D.F., pero ¿quién es el D.D.F.? Para responder esta pregunta, partiremos de una negativa diciendo: El D.D.F., no es un "Departamento Administrativo" como ridículamente lo ha calificado la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, sino que es una entidad federativa llamada Distrito Federal.

"... el Distrito Federal es UNA ENTIDAD FEDERATIVA Y NO UN SUBÓRGANO "DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO", DEL ÓRGANO EJECUTIVO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

1.- *La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 43 dispone con precisión que:*

"Las partes integrantes de la Federación son los Estados de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur... Zacatecas y EL DISTRITO FEDERAL."

Lo cual a la luz de este Texto Político Máximo, sobre el cual teóricamente no puede haber ninguna ley que lo contrarie, resulta evidente que el Distrito Federal no es un departamento administrativo, sino una parte integrante de la federación, esto es, una entidad federativa.

2.- *Para que exista una entidad federativa, se requieren varios elementos, y el primero de ellos es el que tenga un territorio. El territorio, el poder de mando y la población, son elementos constitutivos de un estado, y es así como*

"En forma sucinta, el concepto de Estado se integra por la existencia de un poder ejercido sobre la población comprendida dentro de un espacio territorial determinado" ... "De este modo podemos afirmar con Kelsen que el territorio de un Estado no es otra cosa que el ámbito espacio de validez del órgano jurídico llamado Estado" y conforme a éstas ideas se tiene que el Distrito Federal tiene éste primer elemento de todo estado, pues tiene por ley, asignado su territorio propio.

3.- *Las entidades federativas son personas y por lo mismo tienen su patrimonio propio, y el Distrito Federal tiene su patrimonio también, y se regula, aunque indebidamente, en una Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal.*

Ese patrimonio del Distrito Federal se puede acrecentar también por la adquisición que haga ésta entidad federativa, de nuevos terrenos para ampliar el que ya tiene, y le autoriza a tales conductas, nada menos que la misma Constitución política de los estados unidos mexicanos, cuando en el artículo 27 fracción VI, parte final, dispone que

"Los Estados y el Distrito Federal, lo mismo que los municipios de toda la República, tendrán plena capacidad para adquirir y poseer todos los bienes raíces necesarios para los servicios públicos."

Habrá quién diga que los "Departamentos Administrativos" y las "Secretarías de Estado" también tienen patrimonio, pero tal afirmación será otra prueba más de

ignorancia jurídica, pues ni los departamentos ni las secretarías, pueden tener patrimonio propio, YA QUE NO SON PERSONAS, Y SÓLO LAS PERSONAS, EN EL SISTEMA JURÍDICO DEL PAÍS, pueden tener patrimonio.

Los bienes que manejaron los jefes de "departamento administrativo", cuando los hubo, pues ya no los hay, ya que el Distrito Federal NO ES UN DEPARTAMENTO, y el que manejan los secretarios de estado, NO ES PATRIMONIO DEL DEPARTAMENTO O DE LA SECRETARIA, PUES SE REITERA QUE NO SON PERSONAS. LOS BIENES QUE MANEJAN SON DEL ESTADO SOLAMENTE, Y ESTE PODRÁ DESTINARLE A ESOS FUNCIONARIOS QUE DESEMPEÑAN ACTIVIDADES EN CADA SECRETARIA, CONSIDERADA CADA UNA COMO UNA DEPENDENCIA, BIENES MUEBLES O INMUEBLES, PERO NUNCA SERÁN BIENES PROPIOS DE ESA DEPENDENCIA, QUE NO TIENE CAPACIDAD DE TENER PATRIMONIO, POR NO SER PERSONA.

En cambio, el DISTRITO FEDERAL, NO SÓLO TIENE UN TERRITORIO QUE INTEGRA PARTE DE SU PATRIMONIO, SINO QUE ADEMÁS LO PUEDE INCREMENTAR, ADQUIRIENDO BIENES INMUEBLES O RAÍCES COMO LES LLAMA LA CONSTITUCIÓN, QUE LE SEAN INDISPENSABLES PARA PRESTAR PARA SUS GOBERNADOS, LOS SERVICIOS PÚBLICOS QUE LE CORRESPONDE SATISFACER.

4.- Pero además, como evidencia de que el Distrito Federal, a pesar de todo lo que se le quiso desnaturalizar en 1928, sigue siendo una entidad federativa, esta el hecho de que tiene los órganos que tiene toda entidad federativa, y aún el Estado Federal.

En efecto, el Distrito Federal tiene:

a).- Órgano legislativo, y es precisamente, aunque de manera indebida, el mismo órgano legislativo de los E.U.M., que actúa como "Congreso Local", conforme al mandato del artículo 73, fracción VI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

b).- Tiene su órgano judicial, y así tiene sus propios jueces civiles penales, y sus magistrados del Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal.

c).- Tiene finalmente su órgano ejecutivo, que recae en la persona física del que, al mismo tiempo, desempeña el cargo de Presidente de la República. ES PRECISO NO CONFUNDIRSE AQUÍ, Y DECIR QUE EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA ES EL GOBERNADOR, PUES DE ESE ERROR DERIVAN MUCHAS GRAVES CONSECUENCIAS, EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA LO ES, POR VOTO POPULAR, Y LA CONSTITUCIÓN A LA MISMA PERSONA FÍSICA QUE ELIGIÓ EL PUEBLO POR VOTO INDIVIDUAL PARA PRESIDENTE, LE DESIGNA UN CARGO ADICIONAL Y DIFERENTE, QUE ES EL GOBERNADOR DEL DISTRITO FEDERAL. SON DOS CARGOS EN UNA PERSONA FÍSICA, PERO DOS CARGOS TOTALMENTE DIFERENTES, QUE NO DEBEN CONFUNDIRSE. NO ES LO MISMO UNA PERSONA CON DOS CARGOS, QUE DOS CARGOS EN UN MISMO NOMBRAMIENTO. NO ES IGUAL DECIR PRESIDENTE-GOBERNADOR, QUE PRESIDENTE Y GOBERNADOR.

Así entonces, el Distrito Federal, como toda entidad federativa, tiene los tres órganos de gobierno correspondientes, cosa que no podría suceder si fuera un simple "departamento administrativo" dependiente del órgano ejecutivo del Estado federal.

En conclusión:

- A.- EL DISTRITO FEDERAL NO ES UN SUBÓRGANO DEL ÓRGANO EJECUTIVO DEL ESTADO FEDERAL.*
- B.- EL DISTRITO FEDERAL NO ES UN DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE ESTADO.*
- C.- EL DISTRITO FEDERAL ES UNA ENTIDAD FEDERATIVA.*
- D.- EL DISTRITO FEDERAL ES PERSONA.*
- E.- EL DISTRITO FEDERAL POR SER PERSONA TIENE:*
 - a) Plena Capacidad de Goce y de ejercicio para realizar toda clase de actos jurídicos que le determine la ley.*
 - b) Tiene el atributo de toda persona, de tener un nombre.*

c) Tiene también un patrimonio propio.

d) Tiene de igual manera, como toda persona, un domicilio.

F.- TIENE FINALMENTE, SUS TRES ÓRGANOS COMO ENTIDAD FEDERATIVA QUE ES: LEGISLATIVO, JUDICIAL Y EJECUTIVO.

Y ello permite decir que es risible, pero doloroso, pensar que se sigue considerando al Distrito Federal, como un simple subórgano del Estado federal, ubicándolo como "feto", pues al ser persona, pero estar dentro del Estado y no reconocerle su propia personalidad, equivale a un feto en las entrañas maternas."⁶⁴

Conforme a estos razonamientos, y retomando lo previsto en el ARTICULO PRIMERO, el protagonista del "ACUERDO A LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", debe ser el Distrito Federal, no así el Departamento del Distrito Federal; de acuerdo a la naturaleza jurídica de entidad federativa que es el Distrito Federal.

3.2.4. DE LA ADMINISTRACIÓN DE LOS INGRESOS FEDERALES COORDINADOS

Esta SECCIÓN II INTITULADA "De la administración de los ingresos federales coordinados, abarca del punto SEGUNDO al DECIMOSEGUNDO, sumando un total de doce numerales, en virtud de existir un DÉCIMO BIS y un DECIMOPRIMERO BIS.

Dentro de esta gama de numerales, el primero en analizarse es el SEGUNDO, que a su letra dice:

"SEGUNDO.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que en los sucesivos se denominará "Secretaría" y el Departamento del

⁶⁴ GUTIÉRREZ y González, Ernesto. Ob. Cit., págs.329, 330, 331, 332 y 333.

Distrito Federal, al que en los sucesivos se denominará el "Departamento", se coordinarán en los siguientes ingresos:

- I. Impuesto al valor agregado, respecto a las funciones que en este acuerdo se señalan expresamente.*
- II. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves.*
- III. Las multas impuestas por las autoridades federales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del distrito Federal, respecto del cobro de las mismas, excepto las impuestas por la Secretaría y sus órganos desconcentrados. También se exceptúan las multas destinadas a un fin específico y las participables a terceros.*
- IV. (Derogada).*

Por "ingresos coordinados" se entenderán todos los que administre en su operación el Departamento, incluyendo sus accesorios, en los términos de este acuerdo y que se encuentran señalados en el presente."

La primera observación, siguiendo la línea de que las Secretarías de Estado no son personas y el D.D.F. no es un departamento sino es una entidad federativa, es en el sentido de que la letra del mismo debería de integrarse de la siguiente forma:

"SEGUNDO.- El titular del subórgano Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al que en lo sucesivo se denominará el "Titular" y el Distrito Federal, al que en los sucesivos se denominará la "entidad", se coordinarán en los siguientes ingresos:

- I. Impuesto al valor agregado, respecto a las funciones que en este acuerdo se señalan expresamente.*
 - II. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves.*
 - III. Las multas impuestas por las autoridades federales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción*
-

territorial del distrito Federal, respecto del cobro de las mismas, excepto las impuestas por la Secretaría y sus órganos desconcentrados. También se exceptúan las multas destinadas a un fin específico y las participables a terceros.

IV. (Derogada).

Por "ingresos coordinados" se entenderán todos los que administre en su operación el Distrito Federal, incluyendo sus accesorios, en los términos de este acuerdo y que se encuentran señalados en el presente punto."

En este orden, se respeta la esencia de lo que es la SHCP y el D.F.; subórgano del órgano ejecutivo o administrativo, el primero y entidad federativa, el segundo.

Una vez delimitado su carácter, toca analizar el término "coordinar", en virtud de que esta actividad es el espíritu del artículo en comento; y digo el "espíritu" porque tanto el titular del subórgano SHCP como la Entidad Federativa Distrito federal se deberán "coordinar" en los ingresos que se enuncian en las fracciones I, II y III.

*Según el Diccionario de la Lengua Española, la palabra "coordinar" proviene del latín *co*, por *cum*, *con*, y *ordiñare*, que significa ordenar) tr. Disponer cosas metódicamente,⁶⁵ lo que significa que el titular del subórgano SHCP y la entidad federativa Distrito Federal deberán actuar en forma ordenada para la administración de éstos ingresos federales; desde luego, apegándose a las disposiciones que prevé el "Acuerdo".*

Sin embargo, esta idea es muy escueta, por lo que resultó necesario remitirnos a lo que el Diccionario Jurídico mexicano refiere a la Coordinación Fiscal. Aspecto medular en el tema que nos ocupa.

"La coordinación fiscal es la armonización en el ejercicio de las

⁶⁵ *Diccionario de la Lengua Española, Tomo II, 19 ed. 1970, real Academia española, Madrid, Ed. Espasa-Calpe, pág.360.*

facultades tributarias y la concertación de las relaciones fiscales entre diversos niveles de gobierno en un Estado. La coordinación fiscal suele estar vinculada con la estructura federal, como forma de organización del territorio de un Estado. En relación con el federalismo, la coordinación fiscal es la armonización de las facultades tributarias, y de las relaciones fiscales entre la federación y las entidades federativas."⁶⁶

Con este concepto de lo que implica la coordinación fiscal, estamos en condiciones de pasar a lo son cada uno de los ingresos que regula este numeral.

"Ante la diversidad de medios que el estado utiliza para allegarse de fondos, se han elaborado múltiples clasificaciones explicativas de sus ingresos..., por lo que nos concretaremos a desarrollar la que, a nuestro juicio, es la más clara y completa de todas: la expuesta por el distinguido jurisconsulto Giuliani Fonreuge, para quien los recursos del Estado deben dividirse en dos grupos:

*"Los provenientes de bienes y actividades del Estado; y los provenientes del ejercicio de poderes inherentes a la soberanía o poder del Estado."*⁶⁷

Con base en este concepto, podemos sostener que los ingresos del estado se clasifican en dos grandes rubros a saber:

I.- INGRESOS TRIBUTARIOS E

II.- INGRESOS FINANCIEROS.

Los primeros son aquéllos que derivan de aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos en proporción a sus ingresos, utilidades o rendimientos en acatamiento del principio jurídico-fiscal que los obliga a contribuir a sufragar los gastos públicos. En tanto que los segundos son los que provienen de todas las fuentes de financiamiento a las que el estado recurra, en adición a las prestaciones tributarias

⁶⁶ Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo III, 1a. ed., 1993, Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, pág. 335.

⁶⁷ FONROUGE, Giuliani. Leves Tributarias. procedimiento Impositivo, Ediciones Depalma, Buenos Aires, citado por ARRIJOJA Vizcaino, Adolfo. Derecho Fiscal, 9a. ed., 1994, Ed. Themis, Colección Ensayos Jurídicos, México, D.F., pág. 80.

recibidas de sus súbditos, para la integración del Presupuesto Nacional.

Dicho en otras palabras, mientras los ingresos tributarios derivan de la capacidad contributiva de los causantes, los ingresos financieros constituyen el producto de una serie de factores, como pueden ser: las posibilidades crediticias, tanto internas como externas, del estado; el aprovechamiento y explotación de sus bienes y recursos; y el manejo de su política monetaria.

En este orden, "LA CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO" es la siguiente:

INGRESOS DEL ESTADO

I. INGRESOS TRIBUTARIOS

- a) Impuestos*
- b) Aportaciones de Seguridad social*
- c) Derechos*
- d) Contribuciones Especiales*
- e) Tributos o Contribuciones Accesorias.*

II. INGRESOS FINANCIEROS

- a) Empréstitos*
 - b) Emisión de Moneda*
 - c) Emisión de Bonos de Deuda Pública*
 - d) Amortización y Conversión de la Deuda Pública*
 - e) Moratorias y Renegociaciones*
 - f) Devaluaciones*
-

g) Revaluaciones

h) Productos y Derechos

i) Expropiaciones

j) Decomisos

k) Nacionalizaciones

l) Privatizaciones”

De esta clasificación, la primera es la que nos es útil para abordar más adelante el Impuesto al valor Agregado, el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos y las multas.

Desde esta perspectiva, repetimos que, “los ingresos tributarios provienen de manera exclusiva de la relación jurídico-fiscal. Es decir, se trata de aportaciones económicas de los gobernados que, por imperativos constitucionales y legales, se ven forzados a sacrificar una parte proporcional de sus ingresos, utilidades o rendimientos para contribuir a los gastos públicos.

Del análisis de nuestro derecho positivo podemos desprender la existencia de cinco clases de ingresos tributarios:

1. Impuestos

2. Aportaciones de Seguridad Social

3. Derechos

4. Contribuciones Especiales o de Mejoras

5. Tributos o Contribuciones Accesorias.

1. Impuestos. De acuerdo con lo que dispone el Artículo 2o., Fracción I, del Código Fiscal de la Federación: “Impuestos son 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.”

"... los impuestos constituyen el principal ingreso tributario del estado, al grado de que puede afirmarse que la gran mayoría de las relaciones entre el Fisco y los causantes se vinculan con la determinación, liquidación, posible impugnación y pago de un variado número de impuestos."

2. Aportaciones de Seguridad Social. Según la Fracción II del artículo 2o. del Código Fiscal, "aportaciones de seguridad social, son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

3. Derechos. El artículo 2o., fracción IV del invocado Código Fiscal Federal, los define como "Las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se prestan por organismos descentralizados.

También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado. Dentro de esta categoría se engloban un conjunto de pagos que deben efectuarse tanto al Fisco Federal como a los Fiscos estatales y municipales, para precisamente tener "derecho" a recibir determinados servicios públicos, como suministro de agua potable, inscripciones en los Registros Públicos de la Propiedad y del Comercio, uso de autopistas y puentes federales, registro de patentes y marcas, etc.

Sin embargo, en forma indebida a nuestro juicio, se incluyen dentro de la definición legal de esta contribución, ingresos financieros; es decir, ingresos que no provienen de la relación jurídico tributaria, como son los que se obtienen por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación.

4. Contribuciones Especiales o de Mejoras. Según Luigi Einaudi "podemos definir la contribución (especial) como la compensación pagada con carácter obligatorio al ente público con ocasión de una obra realizada por él con fines de utilidad pública, pero que proporciona también ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles."⁶⁸

⁶⁸ Einaudi Luigi. *Principios de Hacienda Pública*, pág. 72. Ediciones Aguilar, 1962, citado por ARRIJOJA Vizcaino, Adolfo. *Derecho Fiscal*, 9a. ed., 1994, México, D.F., Ed. Themis, colección Ensayos Jurídicos, pág. 84.

Guardando cierta congruencia con su definición doctrinaria la fracción III del invocado Artículo 2º del Código Fiscal de la Federación define a esta figura tributaria (denominándola previamente como "Contribuciones de Mejoras") como aquellas contribuciones "establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

5. Tributos o Contribuciones Accesorias. *De una correcta interpretación del último párrafo del artículo 2º de nuestro Código Tributario, podemos llegar a la conclusión de que son accesorios todos aquellos ingresos tributarios no clasificables como impuestos, aportaciones de seguridad social; derechos o contribuciones especiales. Así dentro de este rubro, destacan de manera especial las multas impuestas por infracción a leyes fiscales y administrativas y los recargos cobrados por el pago extemporáneo de créditos fiscales.*

*Todos y cada uno de estos cinco tipos de ingresos forman parte muy destacada del Derecho Fiscal, toda vez que representan medios, autorizados por la ley, para que la Hacienda Pública pueda allegarse los fondos necesarios para cubrir sus requerimientos presupuestarios.*⁶⁹

Esta relación que acabamos de abordar desemboca en lo que para el tratadista Arrijo Vizcaino constituye el objeto del Derecho Fiscal y que no está por demás mencionarlo:

*"El objeto del Derecho Fiscal esta constituido por el conjunto de normas jurídicas y principios de derecho público que regulan la **determinación, recaudación y administración** por parte del Estado de sus cinco ingresos tributarios contribuciones o tributos a saber: impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos, contribuciones espaciales y contribuciones accesorias."*

*Como se desprende de estas líneas que acabamos de transcribir, el Derecho Fiscal se va encargar de la **determinación, recaudación y administración** a través del estado, respecto de los cinco ingresos tributarios, contribuciones o tributos que analizamos con antelación. Sin embargo, cabría preguntarnos:*

- ¿Cuál es el concepto de tributo o contribución?,
- ¿Qué definición adopta el Código Fiscal de la Federación?,
- ¿Quiénes son sujetos activos y quiénes sujetos pasivos?,

⁶⁹ ARRIJOA Vizcaino, Adolfo. *Derecho Fiscal*, 9ª. ed., 1994, México, D.F., Ed. Themis, Colección Ensayos, pág. 80-84.

- *¿Cuándo nace el tributo?,*
- *¿Cómo se determina el tributo en cantidad líquida?,*
- *¿Cuál es el plazo para el pago?,*
- *¿Cuándo es exigible el entero del tributo?, y*
- *¿Qué se entiende por irretroactividad de la ley fiscal?*

Todas éstas interrogantes, guardan estrecha relación con el contenido del "Acuerdo" que analizamos, por esta sencilla razón contestaremos cada una de ellas, para después, estar en condiciones de abordar el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos y las multas, que encuadran dentro de lo que el Derecho Fiscal denomina "tributos o contribuciones accesorias. De esta forma, lograremos tener una visión más completa de lo que implica el ingreso tributario.

La primera pregunta que formulamos es ¿cuál es el concepto de tributo o contribución?, para dar respuesta a la misma -y a las demás que elaboramos- nuevamente retomamos las ideas del jurista Adolfo Arrijoa Vizcaino, en virtud de la sencillez con que aborda los temas.

Así, al conceptualizar al ingreso tributario, tributo o contribución, aduce:

"es la prestación o prestaciones económicas que, dentro de la relación jurídico-tributaria, los ciudadanos están obligados a aportar al Estado con el objeto de sufragar los gastos públicos"

Ahora bien, toca el turno a la definición. Arrijoa Vizcaino retoma la expresada por el maestro Emilio Margain Manautou en su libro: "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano."

"El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie."

Como se observa, dicha definición contiene diversos elementos:

- 1. La existencia de un vínculo jurídico,*
- 2. El Estado como sujeto activo,*
- 3. Los particulares como sujetos pasivos,*

4. El pago o cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.

1. LA EXISTENCIA DE UN VÍNCULO JURÍDICO.- *La piedra angular del Derecho Fiscal está constituida por el principio de legalidad, según el cual ningún órgano o funcionario hacendario puede llevar a cabo acto alguno para el cual no se encuentre previa y expresamente facultado por una ley aplicable al caso. En estas condiciones, todo tributo debe para su validez y eficacia estar debidamente previsto en una norma jurídica expedida con anterioridad a los hechos o situaciones a los que va a ser aplicado. De otra forma, el mismo carecerá de toda validez y su posible aplicación implicará automáticamente un abuso y una arbitrariedad por parte del Estado. Recordemos el célebre aforismo formulado en los remotos días del derecho romano: "nullum tributo sine lege" (no pueda existir ningún tributo válido sin una ley que lo establezca).*

2. EL ESTADO COMO SUJETO ACTIVO.- *Es aquél en cuyo favor se establece el crédito o el deber de dar, hacer o prestar que dicha obligación trae aparejado. En este caso, la entrega de las aportaciones económicas que se contienen en cualquier tributo se efectúa en favor del Fisco, el que es la autoridad estatal encargada de la determinación, recaudación y administración de las contribuciones. Por eso se dice que, en última instancia, el Estado es el sujeto activo en la relación jurídico tributaria.*

Sin embargo, es necesario hacer una observación al respecto:

"El sujeto activo de la relación jurídica es el Estado. Más como éste se descompone en nuestro orden constitucional en diversas competencias de naturaleza

En el orden fiscal mexicano y de acuerdo con el artículo 31, fracción IV de la constitución, tres son los sujetos activos:

- a) La Federación, que es la persona jurídica que acumula el mayor número de facultades en materia fiscal.*
- b) Los Estados o Entidades Federativas, y*
- c) Los Municipios.⁷⁰*

⁷⁰ SERRA Rojas, Andrés. *Derecho Administrativo*, 6a. ed., 1974, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A., pág. 781.

*Al ser el Estado el sujeto activo de los tributos, tenemos que referir la cuestión a la estructura político-administrativa del Estado Mexicano que obedece a la presencia de tres órganos de poder diversos: **FEDERACIÓN, ESTADOS O ENTIDADES FEDERATIVAS Y MUNICIPIOS**, cuyas características más importantes son:*

FEDERACIÓN.- *Esta constituida por la unión de las diversas entidades territoriales que componen la República Mexicana, las que a través de un pacto consagrado por la Constitución han convenido en someterse a la autoridad de un poder soberano para la atención de todas las funciones de gobierno que por su naturaleza rebasan el ámbito meramente local de cada entidad, como lo son, entre otras, la política internacional, la emisión de moneda, la construcción y administración de vías de comunicación nacionales, el comercio exterior, la defensa nacional, etc.*

ENTIDADES FEDERATIVAS.- *Son las partes integrantes de la Federación, dotadas de un gobierno autónomo en lo que toca a su régimen interior, vale decir en lo relativo al manejo político-administrativo de sus respectivos problemas locales.*

MUNICIPIOS.- *El municipio puede definirse como la célula de la organización del Estado Mexicano al servir de base para la división territorial y para las estructuras políticas y administrativas de las entidades miembros de la Federación.*

La presencia de tres sujetos activos de los tributos o contribuciones es fuente de innumerables problemas, ya que al requerir tanto las autoridades federales como las estatales y municipales de la recaudación de ingresos, tributos para sufragar el costo de las funciones de gobierno que respectivamente le corresponden, se corre el riesgo de que un mismo ingreso, rendimiento o utilidad se gravado por tres clases distintas de tributos.

Esto conduciría a una situación indebida y anormal que puede llegar a implicar verdaderas exacciones o abusos por parte del Fisco, ya que la suma de tres gravámenes sobre un mismo objeto representa una carga insostenible para cualquier causante.

En esa tesitura, el Estado se convierte en un poder arbitrario que confisca injustamente el acervo patrimonial de sus súbditos bajo el pretexto de tener que costear los gastos públicos generando situaciones de inconformidad y descontento, desalentando la realización de todo tipo de actividades productivas, ya que a ningún

ciudadano le interesa trabajar o hacer negocios si sabe de antemano que la mayor parte del producto de su esfuerzo va a quedar en manos de la hacienda pública.

Consecuentemente, la coexistencia en un mismo país de un Fisco Federal, de uno local o estatal, y de otro municipal, no deja de ser peligrosa. Ante esta situación, la Constitución ha tenido que establecer un conjunto de reglas que integran una especie de sistema competencial en materia fiscal, el que, a pesar de sus incongruencias y defectos, procura impedir casos de doble o hasta triple tributación.

Dicho sistema se estructura a través de la delimitación de las materias que pueden ser objeto de gravámenes federales, de las que se entienden reservadas a las Entidades Federativas y de las que pueden servir de base para la integración de las haciendas municipales. Obviamente, de semejante delimitación se desprende el principio de que las fuentes de riqueza reservadas a la potestad tributaria de uno de los sujetos activos, no pueden ser gravadas por cualquiera de los otros dos y viceversa.

Aunque a primera vista puede parecer una labor más o menos sencilla al dividir a través de uno o varios preceptos constitucionales los tipos de ingresos, rendimientos o utilidades susceptibles de ser fiscalmente gravados por la Federación o por los Estado o por los Municipios, el hecho es que nuestra Carta Magna regula el problema en forma por demás confusa y contradictoria.

Desafortunadamente, nuestra Ley Suprema no sigue un método coherente y sistemático, sino que por el contrario, aborda el tratamiento de este problema de manera dispersa y contradictoria. por consiguiente las reglas respectivas aparecen consignadas en diversos preceptos que, a mayor gravedad, no guardan mucha relación entre sí. Tales preceptos son los artículos 124, 73, fracción XXIX, 73, fracción VII, 117, fracciones IV; V; VI; y VII, y 118, Fracción I, numerales jurídicos que deben citarse en ese orden, toda vez que respectivamente dan origen a reglas distintas que por razones de tipo lógico-jurídico requieren de un análisis por separado en el orden indicado.

3. LOS PARTICULARES COMO SUJETOS PASIVOS. *Como contrapartida, toda obligación también implica un sujeto pasivo que es aquél a cuyo cargo se encuentra el cumplimiento de la obligación, o el deber de dar, hacer o prestar, en este sentido, son los particulares, ciudadanos, gobernados o administrados, los que agrupados bajo la denominación común de contribuyentes (anteriormente también se les llamaba causantes), deben contribuir, en los casos señalados por las leyes aplicables, al sostenimiento de los gastos públicos sacrificando una parte proporcional de sus ingresos, rendimientos o ganancias.*

Por tanto asumen el papel de sujetos pasivos.

Esta forma de abordar a los sujetos pasivos es muy escueta, por lo que ampliaremos este tema de la siguiente manera:

"Por sujeto pasivo de la obligación tributaria debe entenderse a la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, a la que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa".

Confirmando lo anterior, la parte conducente del artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, nos señala que:

"Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas..."

Interpretando este precepto legal, se llega a la conclusión de que existen dos clases de sujetos pasivos:

a) PERSONAS FÍSICAS. Es decir, toda ser humano dotado de capacidad de goce, o sea, de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones; lo cual amplía enormemente el concepto; pues aún los menores de edad y los incapaces, representados desde luego por quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, pueden llegar a ser sujetos pasivos de un tributo.

b) PERSONAS MORALES. Constituidas por todas las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio fiscal.

Desde esta perspectiva, una persona física o una persona moral, es susceptible de transformarse en sujeto pasivo conforme a nuestro Derecho Fiscal, en cuanto se coloca en la correspondiente hipótesis normativa, sin importar su domicilio, nacionalidad, status jurídico y en el caso de los individuos, su edad, sexo, actividad o creencias personales.

Verbigracia, tomando como referencia el impuesto sobre la renta, asumen el papel de contribuyentes, sujetos pasivos o causantes del impuesto sobre la renta:

a) Todas las personas físicas domiciliadas en territorio nacional que perciban en dicho territorio, ingresos, rendimientos o utilidades gravables;

b) Todas las personas físicas domiciliadas en territorio nacional que perciban ingresos gravables del extranjero;

c) Todas las personas morales organizadas y existentes conforme a las leyes de la República Mexicana, que se encuentren en cualquiera o en ambos de los supuestos a que se refieren los dos párrafos inmediatamente precedentes.

d) Las personas físicas o morales residentes en el extranjero (cualquiera que sea su nacionalidad) que obtenga ingresos de fuentes tributarias ubicadas en territorio nacional.

e) Las agencias, sucursales, subsidiarias oficiales de empresas extranjeras, establecidas en México.

f) Los llamados "establecimientos permanentes" que tengan extranjeros en el país. Entendiéndose por éstos todos aquéllos lugares de negocios en los que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales, como sucursales, agencias, fabricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración o extracción de recursos naturales.

En resumen, basta con que una persona física o moral obtenga un ingreso de fuente de riqueza ubicada en México y/o en el extranjero, si es que en este último caso se encuentra domiciliada en territorio nacional, para que en forma automática e inmediata adquiera el carácter de sujeto pasivo de la obligación tributaria en materia de impuesto sobre la renta, sin que para dicha consideración influyan en lo absoluto los enunciado factores de domicilio y nacionalidad.

Para delimitar esta cuestión, resulta indispensable conceptualizar el término "fuente de riqueza". Por fuente de riqueza debemos entender el lugar en donde se producen los hechos generadores de los tributos; es decir, el sitio en donde el sujeto pasivo percibe el ingreso, rendimiento o utilidad gravados por la ley tributaria, o de donde derivan tales percepciones. De tal manera que, cuando este sitio o lugar se localiza en algún punto del territorio nacional, surge para el receptor del beneficio económico la obligación de enterar (pagar) los tributos o contribuciones federales que procedan conforme a las leyes aplicables.

Precisados el concepto y la clasificación de los sujetos pasivos de los tributos, es momento de ocuparnos del "domicilio" -de los ya mencionados sujetos pasivos- para efectos hacendarios.

*"Para el derecho tributario, dice el Jurista Sergio F. de la Garza, el domicilio de los sujetos pasivos de la relación tributaria tiene importancia por razón de que sirve para que la autoridad fiscal pueda controlar el cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo, así como para determinar por conducto de qué autoridad puede establecer las relaciones de carácter formal. Para el contribuyente tiene también importancia, por cuanto que es a través de las autoridades administrativas fiscales de su domicilio por cuyo conducto puede, en la mayoría de los casos, cumplir con sus obligaciones."*⁷¹

Por lo tanto, el domicilio es, el punto forzoso de referencia para un conjunto de derechos y deberes de naturaleza fiscal, entre los que destacan: la competencia del sujeto activo, es decir de la autoridad; la localización del sujeto pasivo; la ubicación e identificación de los bienes afectos a un posible procedimiento económico-coactivo de ejecución, etc.

Sobre este punto, el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación prevé los siguiente:

"ARTÍCULO 10.- Se considera domicilio fiscal:

I. Tratándose de personas físicas:

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

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

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

II. En el caso de personas morales:

⁷¹ DE LA GARZA, Sergio F. *Derecho Financiero mexicano*, 7a. ed., 1976, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A., pág. 537.

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

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

Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquéllos casos en que éstos hubieran designado como domicilio fiscal en lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere la fracción IV del artículo 18."

Dicha disposición jurídica se inclina por considerar como domicilio para efectos fiscales el lugar en donde se lleven a cabo las actividades que dan origen al pago de contribuciones, es decir, el sitio en el que se realizan las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias y destaca siempre la base fija, asiento principal o administración principal de la persona física o moral que asume el carácter de sujeto pasivo.

Este razonamiento resulta adecuado, toda vez que si las contribuciones o tributos derivan de la realización de actividades empresariales, negocios, prestación de servicios, etc., debe atenderse para fijar el domicilio fiscal al lugar en donde preponderantemente tales actos se lleven a cabo, evitando así que los particulares sufran innecesarios y a veces indebidos actos de molestia en sus domicilios familiares.

Ahora bien, después de dejar asentado que el sujeto pasivo es la persona física o moral, nacional o extranjera, que lleva a cabo el hecho generador del tributo, obteniendo un ingreso, rendimiento o utilidad gravables, de una fuente de riqueza ubicada en territorio nacional y/o en el extranjero, cuando en este último caso el sujeto de que se trate se encuentre domiciliado en México, entendiéndose por México lo que el artículo 8° de nuestro Código Tributario define en los siguientes términos:

" ART. 8º.- Para efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial. "

Previsto esto, cabe resaltar el hecho de la existencia de otras personas, físicas o morales, que sin efectuar propiamente el hecho productor de la obligación tributaria, resultan obligados a cumplirla, tal y como si se hubiera llevado a cabo dicho hecho.

Este aspecto, que tiene su origen en los diversos vínculos y relaciones de tipo jurídico que el autor directo de el hecho generador establece y mantiene con terceras personas, a provocado que diversos tratadistas fiscales expresen la existencia de varias clases de sujetos pasivos de los tributos. Verbigracia, el jurista mexicano Joaquín B. Ortega elabora su clasificación de la siguiente forma:

- a).- Agentes de liquidación,**
- b).- Agentes de retención,**
- c).- Agentes de recaudación, y**
- d).- Agentes de verificación.**

El Lic. Sergio Francisco de la Garza, los enumera así:

- a).- Sujeto pasivo principal o por adeudo propio**
- b).- Sujeto pasivo por adeudo ajeno,**
- c).- Sujeto pasivo responsable por sustitución,**
- d).- Sujeto pasivo responsable por solidaridad, y**
- e).- Sujeto pasivo responsable objetivamente.**

Por su parte, nuestra legislación tributaria vigente, regula dos tipos de sujetos pasivos:

- a).- Causante directo, y**
- b).- Responsable solidario.**

Sin embargo, en realidad comprende a cuatro tipos, aunque englobados a los tres últimos bajo el común denominador de "responsables solidarios".

Esta clasificación se basa en las ideas del tratadista Dino Jarach y comprende a los siguientes sujetos pasivos o causantes:

- a) Sujeto pasivo contribuyente u obligado directo;*
- b) Sujeto pasivo obligado solidario;*
- c) Sujeto pasivo obligado subsidiariamente o por sustitución, y*
- d) Sujeto pasivo obligado por garantía.*

a) SUJETO PASIVO CONTRIBUYENTE U OBLIGADO DIRECTO.- Este primer tipo de causante, ES EL TÍPICO SUJETO PASIVO; se trata de la persona física o moral nacional o extranjera, que lleva a cabo el hecho generador del tributo, obteniendo un ingreso, rendimiento o utilidad gravables, de una fuente de riqueza ubicada en territorio nacional y/o en el extranjero, cuando en este último caso tenga establecido en México su domicilio.

Se le denomina contribuyente obligado u obligado directo, porque sobre él recae el deber tributario, es decir, es quien específicamente se coloca dentro de la hipótesis normativa prevista en la Ley Fiscal. El obligado directo es el principal sujeto pasivo de los tributos y, consecuentemente es el primer destinatario de las normas jurídico-tributarias. De ahí que, a diferencia de los otros tres sujetos pasivos -a), b), c)-, sea el único al que propiamente pueda denominársele "CAUSANTE" ya que al llevar a cabo directamente los hechos generadores "CAUSA" o provoca el cobro del gravamen. También es el único al que propiamente puede denominársele como "CONTRIBUYENTE", toda vez que es quien con cargo a su patrimonio "CONTRIBUYE" a sufragar los gastos públicos; situaciones que no se presentan en los casos de los sujetos obligados solidariamente, subsidiariamente o por garantía.

b) SUJETO PASIVO OBLIGADO SOLIDARIO.- Este segundo sujeto, es la persona física o moral, nacional o extranjera que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo obligado directo, por disposición expresa de la Ley Tributaria aplicable, adquiere concomitantemente con dicho obligado directo a elección del Fisco, la obligación de cubrir un tributo originalmente a cargo del propio contribuyente directo.

Dicha definición, la podemos descomponer en cuatro elementos a saber:

1.- El responsable solidario, como cualquier otro sujeto pasivo, puede indistintamente ser: Una persona física o moral, nacional o extranjera, residente o no en México.

2.- Es requisito esencial e indispensable que el deudor solidario establezca o mantenga una relación jurídica determinada con el sujeto pasivo obligado directo, como puede ser: Un vínculo laboral (obrero-patrón), el poseer o administrar una negociación mercantil, etc.

3.- El efecto principal de la responsabilidad solidaria consiste en que esta clase de sujetos pasivos quedan obligados ante la autoridad hacendaria exactamente en los mismos términos que el sujeto contribuyente, respecto de una contribución originalmente a cargo de éste último.

4.- La solidaridad permite al Fisco elegir indistintamente entre el propio obligado solidario y el sujeto contribuyente, al llevar a cabo el cobro del tributo de que se trate; es decir, el Erario Público puede optar, a su libre arbitrio, por ejercitar la acción recaudatoria en contra de cualquiera de los dos sujetos, según convenga a su mejor interés.

Al analizar este punto número cuatro, surgen las siguientes consideraciones:

a) La incorporación al cambio derecho fiscal de la institución de la solidaridad pasiva prevista en el artículo 1987 del Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en materia Federal, prevé:

"ARTÍCULO 1987.- ...

(Habrá) solidaridad pasiva cuando dos o más deudores reporten la obligación de prestar, cada uno de por sí, en su totalidad, la prestación debida."

Al respecto, el Lic. Rafael Rojina Villegas, cita al jurista Planiol, quien opina:

"El acreedor tiene el derecho, en todo caso, de demandar al deudor que escoja. Todos se mantendrán en la misma línea en su calidad de deudores principales."

b) Siguiendo la vertiente de la solidaridad pasiva, el sujeto de esta clase que enteran es decir que paga un tributo tiene el derecho de recuperar su importe, demandando en la vía civil o mercantil, según sea el caso, al sujeto pasivo contribuyente u obligado solidario.

c) Cuando el obligado directo satisface la prestación fiscal adeudada, el responsable solidario queda relevado de toda responsabilidad, ya que al no ser el causante, la ley simplemente le atribuye el papel de instancia alternativa de cobro para

asegurar al máximo las posibilidades de percepción efectiva del ingreso tributario de que se trate.

d) *Respetando el principio de legalidad tributaria, la obligación solidaria sólo puede existir cuando la ley aplicable al caso, así lo prevenga expresamente. Esto significa que si una persona mantiene algún tipo de relación jurídica con un contribuyente, pero la norma legal respectiva no atribuye a ese vínculo ningún efecto fiscal, dicha persona, en lo tocante a esa relación, jamás adquirirá el papel de sujeto pasivo obligado solidario.*

En este orden de ideas, las características esenciales de la solidaridad pasiva en materia fiscal (la existencia de una relación jurídica entre el causante directo y el obligado solidario; la necesidad de una norma legal que atribuya a dicha relación consecuencias solidarias para efectos tributarios, y el derecho de elegibilidad a favor del fisco para hacer efectivo el crédito de que se trate, indistintamente con cargo al patrimonio de cualquiera de estos dos sujetos pasivos, según convenga a sus intereses) se ven corroborados, gracias a la existencia de preceptos legales dentro de nuestro derecho legal positivo, en especial el numeral 26 del C.F.F.

c) SUJETO PASIVO OBLIGADO SUBSIDIARIAMENTE O POR SUSTITUCIÓN.- *Ese tercer sujeto, es la persona, generalmente física que se encuentra legalmente facultada para autorizar, aprobar o dar fe respecto de un acto jurídico generador de tributos o contribuciones y a la que la ley hace responsable de su pago bajo determinadas circunstancias en los mismos términos que el sujeto pasivo obligado directo.*

Sobre el particular, Emilio Margail Manautou, nos dice:

"El responsable por sustitución es aquél que, en virtud de una disposición de la ley, es responsable del pago de crédito fiscal, no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque la conoció o pasó ante él, sin haber exigido al responsable contribuyente el pago respectivo. Quedan comprendidos dentro de esta categoría los funcionarios públicos, magistrados, notarios, retenedores, recaudadores, etc."⁷²

Por su parte, el artículo 26, Fracción I, del Código Fiscal de la Federación -que en forma errónea, incluye a los sujetos pasivos obligados por sustitución dentro del

⁷² MARGAIN Manautou, Emilio. *Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 3a. ed., 1973, Id Universitaria Potosina, pág 292.

grupo de los responsables solidarios- hace referencia a: "Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

En este contexto, podemos resumir que los elementos más importantes del concepto de sujeto pasivo obligado subsidiariamente o por sustitución, son los que a continuación precisamos:

a) Por regla general, se trata de una persona física generalmente un fedatario o un funcionario público.

b) El sujeto pasivo sustituto siempre debe encontrarse investido de la facultad legal de autorizar, certificar o autenticar determinados actos jurídicos generadores de tributos o contribuciones, verbigracia, un funcionario público encargado de formular liquidaciones impositivas, o un fedatario (Notario Público o Corredor Público titulado), a quien corresponda otorgar validez legal a determinadas operaciones, como por ejemplo: compraventa de bienes inmuebles, constitución de sociedades mercantiles, tramitación de sucesiones testamentarias, etc.

c) Los actos jurídicos llevados a cabo con la intervención del responsable subsidiario deben constituir hechos generadores de tributos, originalmente a cargo de quienes lo celebren, que son en principio los que asumen el carácter de contribuyentes directos.

d) La obligación por sustitución se presenta "bajo determinadas condiciones", es decir, cuando el funcionario o fedatario de que se trate no se cerciora de cálculo y pago directo y oportuno de los tributos generadores por los actos jurídicos realizados con su intervención.

e) Nuevamente, hace acto de presencia el principio de legalidad. La figura jurídico-tributaria del sujeto pasivo por sustitución, solamente se presenta en aquellos casos y respecto de aquellos actos en los que así lo prevenga expresamente la Ley Tributaria aplicable.

f) Al igual que en la solidaridad pasiva, el Fisco posee el derecho de efectuar el cobro del tributo omitido o enterado incorrectamente, tanto al contribuyente directo como al responsable sustituto en forma indistinta, y según convenga a su mejor interés: Conservando por supuesto, el sustituto el derecho de recuperar del causante

directo en la vía civil, las cantidades que como consecuencia de operaciones realizadas por éste último hubiere tenido que enterar (pagar) a las autoridades Hacendarias.

Asimismo, puede llegar a presentarse una triple acción en la que el Fisco, al hacer exigible un tributo, puede escoger entre: El contribuyente directo, el obligado solidario y el responsable por sustitución.

Un claro ejemplo de esta situación la podemos observar en la letra del artículo 6° de la Ley del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles:

"ARTÍCULO 6°.- *En las adquisiciones que se hagan constar en escritura pública, los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad, lo harán constar en la escritura y lo enterarán mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio. En los demás casos los contribuyentes pagarán el impuesto mediante declaración ante la oficina autorizada que corresponda a su domicilio Fiscal. Se presentará declaración por todas las adquisiciones aún cuando no haya impuesto a declarar.*

Los fedatarios no estarán obligados a enterar el impuesto cuando consignen en escrituras públicas operaciones por las que ya se ha hecho el pago del impuesto o cuando no pagos su declaración copia

El enajenante responde solidariamente del impuesto que deba pagar el adquirente ..."

El precepto transcrito demuestra palmariamente lo aseverado en el párrafo que antecede, pues con base en el mismo, el Erario Federal puede dirigir indistintamente su acción recaudatoria en contra de las siguientes personas: El adquirente del inmueble (sujeto pasivo obligado directo o contribuyente); el vendedor de dicho bien (sujeto pasivo obligado solidario); el notario público o fedatario que autoricen la operación sin cerciorarse del correcto pago del gravamen (sujetos pasivos obligados subsidiariamente o por sustitución).

Con base en el texto del precepto transcrito el Erario Federal puede ejercitar indistintamente su acción recaudatoria en contra de las siguientes personas:

- a).- El adquirente del bien inmueble (sujeto pasivo obligado directo o contribuyente).*
- b).- El vendedor de dicho bien (sujeto pasivo obligado solidario).*
- c).- El Notario Público o Fedatario que autorice la operación sin cerciorarse del correcto pago del gravamen (sujetos pasivos obligados subsidiariamente o por sustitución).*

4.- SUJETO PASIVO OBLIGADO POR GARANTÍA.- *Este cuarto sujeto, es la persona física o moral, que voluntariamente afecta un bien de su propiedad u otorga una fianza, con el objeto de responder ante el Fisco, a nombre y por cuenta del sujeto pasivo obligado directo, del debido entero (pago) de un tributo originalmente a cargo de este último y cuyo pago ha quedado en suspenso, en el supuesto de que el ocurrir su exigibilidad, el propio obligado directo no lo cubra oportunamente.*

Abundado en este concepto, el tratadista Margain Manautou señala: "Son responsables por garantía, tanto los que se encuentran en posesión de un bien afecto a un gravamen, como los que están respondiendo al pago de un crédito tributario, por el responsable contribuyente."⁷³

Los elementos de estas definiciones, se reducen en lo siguiente:

a) El obligado por garantía puede ser tanto una persona física como una persona moral. En la práctica, la mayoría de las garantías fiscales son otorgadas por instituciones de fianzas debidamente organizadas y autorizadas con arreglo a la ley de la materia, las que normalmente revisten el formato jurídico de sociedades mercantiles.

b) El carácter de sujeto pasivo por garantía se adquiere como consecuencia de un acto de libre manifestación de voluntad, es decir, no deriva ni de la realización del hecho generador de un tributo o contribución, ni del mantenimiento del algún tipo de relaciones jurídicas con el contribuyente directo ni de la investidura de funcionario público o de fedatario.

⁷³ *Ibidem*, pág. 292.

En este contexto, el obligado por garantía es el único sujeto pasivo que no asume tal papel por disposición de la ley, sino por voluntad propia.

c) Esta figura tributaria tiene su origen en el célebre principio del Derecho Procesal Fiscal, que se expresa mediante el aforismo latino "solve et repete", que literalmente significa "paga y repite", que en esencia significa que el Fisco jamás litiga sin garantía.

Atento a este principio, cuando el contribuyente no es 'ta de acuerdo con el cobro de un determinado tributo y decide hacer valer en contra del mismo el recurso o medio de defensa legal que proceda paralelamente debe garantizar el pago oportuno del tributo impugnado más el de los posibles recargos y multas, a fin de que en el evento de que el medio de defensa interpuesto se resuelva en favor de la autoridad hacendaria, ésta no tenga ningún problema para hacer efectiva dicha contribución.

En consecuencia, la figura del sujeto pasivo obligado por garantía nace de la necesidad económica que el Estado tiene de contar con medios de asegurar la percepción de tributos exigibles cuyo cobro ha quedado en suspenso debido a la interposición por parte del afectado de un juicio, recurso o medio de defensa legal, por la naturaleza misma de determinadas operaciones aduanales, o por la tramitación de algún beneficio fiscal.

d) El obligado por garantía adquiere expresamente el deber de responder ante la autoridad hacendaria por orden y cuenta del contribuyente directo del entero oportuno de una contribución originalmente a cargo de este último.

Para dar cumplimiento a este inciso d), el obligado por garantía debe afectar en garantía un bien de su propiedad o responder patrimonialmente poniendo a disposición del Fisco sus recursos económicos si es que se trata de una institución de fianzas debidamente autorizada.

Dentro del ámbito normativo, las fracciones VIII y IX del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación (que también incurre en el error de técnica jurídica de incluir a los sujetos obligados por garantía dentro del rubro general de "responsables solidarios") hacen referencia a:

"Quienes manifiestan su voluntad de asumir responsabilidad solidaria" y a "Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca, o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía ..."; y la fracción III del artículo 141 del mismo ordenamiento señala que, entre las formas de garantizar el interés fiscal se encuentra la: "Fianza otorgada por institución

autorizada la que no gozará de los beneficios de orden y excusión".

5.- Al volverse exigible en definitiva el tributo de que se trate, el Fisco está en entera libertad de hacerlo efectivo cobrándolo en forma inmediata al sujeto pasivo obligado por garantía sin necesidad de tener que llevar a cabo previamente ninguna gestión de cobro ante el contribuyente directo.

En esta regla radica la esencia de la garantía del interés fiscal, es decir, el principio de "solve et repete", ya que lo que se busca con la instauración de la figura del obligado por garantía es que en aquellos casos en los que el entero de un tributo quede en suspenso por alguna razón (interposición de un juicio o recurso, tramitación de una importación temporal, etc.), la autoridad hacendaria cuente con elementos para recaudarlo sin problemas al definirse en su favor ese "estado de suspenso". En realidad, se trata de proteger al Fisco contra cualquier situación de insolvencia en la que pudiera incurrir el contribuyente directo durante ese período de suspensión de cobro.

Por esa razón, la mencionada fracción III del artículo 141 del Código Tributario prevé que las instituciones de fianzas no gozarán de "los beneficios de orden y excusión", es decir; vencida la obligación tributaria garantizada, el Fisco no está obligado a requerir de pago primeramente al obligado directo, sino que puede hacerlo de inmediato al propio obligado por garantía (beneficio de orden); asimismo, el Fisco no tiene ninguna obligación legal de incoar el procedimiento económico-coactivo en primer término en contra de los bienes patrimoniales del contribuyente directo, sino que también puede hacerlo en forma inmediata sobre los bienes afectados por el obligado por garantía para responder del interés fiscal del tributo de que se trate (beneficio de excusión; por cierto, excusión significa jurídicamente hacer embargo y remate de los bienes del deudor para satisfacer el importe de la suerte principal y de los accesorios legales de la deuda contraída y no pagada a su vencimiento).

Ahora bien, para cerrar este apartado de los sujetos pasivos, sólo cabría referirnos a la "responsabilidad objetiva" esta se presenta cuando el adquirente de un bien o de una negociación debe responder por disposición de la ley como sujeto pasivo obligado directo de las contribuciones o tributos que haya dejado insolutos el propietario anterior y que graven a dicho bien o negociación.

En este sentido, la fracción IV del multicitado artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, dispone que son responsables solidarios con los contribuyentes: "Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas con la negociación cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma."

Se ha criticado fuertemente la introducción en nuestro medio tributario de esta figura de la responsabilidad objetiva, incorporada además en forma indebida dentro del rubro de "responsabilidad solidaria", en virtud de que convierte en sujetos pasivos obligados directos a personas que no llevaron a cabo los hechos generadores de los tributos adecuados por las negociaciones de que se trate; lo cual constituye sin lugar a dudas, un principio de injusticia, puesto que es en contra del propietario o anterior a quien debería enderezarse la acción fiscal.

No obstante, esta forma de razonar es combatida a través de los siguientes argumentos:

a).- La responsabilidad fiscal de referencia recibe el nombre de "objetiva", en atención de que existe y se fija en función de un objeto (el bien o la negociación) y no de una persona.

b).- Por consiguiente, la responsabilidad debe hacerse efectiva en contra de la persona que aparezca como propietaria del objeto en el momento en el que la acción recaudatoria sea ejercitada, independientemente de que el respectivo hecho generador se haya verificado con anterioridad no sólo al ejercicio de la propia acción recaudatoria, sino a la adquisición del objeto por parte del destinatario de dicha acción.

c).- Consecuentemente, la figura jurídico-tributaria de la responsabilidad objetiva tiende a asegurar el interés fiscal ante todo, convirtiendo al nuevo adquirente en sujeto pasivo obligado directo en forma automática; y evitando así la pérdida de esfuerzo y dinero en la localización del propietario anterior, así como la realización de algunos actos de simulación jurídica encaminados a la defraudación fiscal.

Finalmente, sólo cabe resaltar, que al adquirente de una negociación que haya tenido que cubrir tributos originados en la época en la que él no era el propietario, le queda el recurso de intentar la recuperación de las cantidades así pagadas, demandando al dueño anterior en la vía civil o mercantil según proceda.

4.- EL PAGO O CUMPLIMIENTO DE UNA PRESTACIÓN PECUNIARIA, EXCEPCIONALMENTE EN ESPECIE.- El propósito fundamental perseguido por la relación jurídico-tributaria es el de dotar al Estado de los medios y recursos para sufragar los gastos públicos y poder así atender las necesidades colectivas de interés general. Por consiguiente, los tributos que de ella derivan poseen un contenido eminentemente económico, van a consistir, en esencia, en el sacrificio que los contribuyentes hacen de una parte proporcional de sus ingresos, ganancias o rendimientos.

Dicho contenido económico se expresa por regla general en forma pecuniaria es decir, en cantidades determinadas y líquidas en moneda del curso legal en el país; sin embargo, en ocasiones verdaderamente excepcionales, se admite, por la legislación aplicable, que ese contenido económico se traduzca en prestaciones en especie, o sea, en la entrega de bienes que poseen un valor económico indiscutible, pero que no consisten en moneda de curso legal. Verbigracia, algunos de los gravámenes establecidos en materia de extracción, aprovechamiento y beneficio de metales preciosos, los que, de conformidad con las disposiciones legales aplicables, deben pagarse invariablemente en la misma especie.

Con base en estas ideas, podemos concluir que el tributo viene a constituir, esencialmente la manifestación económica de la relación jurídico-tributaria, representada por el derecho de cobro a favor del Fisco y la correlativa obligación de pago a cargo del contribuyente. Luego entonces, el tributo o contribución en su aspecto económico, estriba en el cumplimiento o pago (desde el punto de vista jurídico, pago equivale a cumplimiento de una obligación) de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.

Con lo expuesto en éste último punto 4, agotamos la respuesta a la primera pregunta que formulamos; *p868 ¿es el concepto de tributo o contribución?.

Ahora bien, toca el turno a la segunda ¿qué definición adopta el Código Fiscal de la Federación?.

El artículo 6º del multicitado C.F.F., prevé al respecto lo siguiente:

"ARTÍCULO 6º.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso que ocurren."

Como puede advertirse, el texto que acabamos de transcribir más que proporcionar una definición se constriñe a señalar en términos imprecisos, cuándo se causa una contribución, absteniéndose de indicarnos en qué consiste y cuáles son los elementos que le dan origen.

En opinión del autor Adolfo Arrijo Vizcaino "... este precepto de contribución es bastante criticable pues no obstante su adopción por el Código Fiscal, refleja deficientemente la naturaleza jurídico-económica de la obligación tributaria, incurriendo en serias omisiones y contradicciones:

a) En primer término omite mencionar quiénes asumen el carácter de sujeto activo y sujeto pasivo.

b) En segundo lugar, el precepto de referencia olvida aclarar que el contenido económico de las contribuciones debe determinarse preferentemente en numerario y excepcionalmente en especie.

Estimamos que el estudio del significado conceptual de la obligación tributaria o contribución debe comprender el de las siguientes facetas:

- a).- Sujeto Activo,*
- b).- Sujeto Pasivo,*
- c).- Nacimiento del tributo,*
- d).- Determinación en cantidad líquida,*
- e).- Plazo para el pago,*
- f).- Exigibilidad y principio de irretroactividad.*

En este contexto, la respuesta a las preguntas que planteamos con antelación encuentran su origen precisamente en el concepto de tributo o contribución.

La tercera de ellas se reduce a lo siguiente.

¿Quiénes son sujetos activos y quiénes sujetos pasivos?

La respuesta a estas preguntas tuvo que ser abordada con la respuesta de la pregunta número uno, la cual se refería al concepto de tributo o contribución. Sin embargo, mencionaremos que el Código Fiscal de la Federación se abstiene de regularizar específicamente el problema, pero si partimos del sujeto lógico de que el Estado es el sujeto activo de los tributos, y dada la estructura política del Estado Mexicano, existen tres titulares de la función tributaria; LA FEDERACIÓN, LOS ESTADOS, O ENTIDADES FEDERATIVAS Y LOS MUNICIPIOS, de conformidad a la

normatividad jurídica que mencionamos cuando analizamos estos tres sujetos pasivos.

Por otra parte, la letra del artículo primero del Código Fiscal expresa quiénes posees el carácter de sujetos pasivos de la obligación tributaria al prever:

"ARTÍCULO 1º.- Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas..."

En esta tesitura, observamos la existencia de dos tipos de sujetos pasivos: PERSONAS FÍSICAS, entendiéndolo como tales, a todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones, pues aún los menores de edad y los incapaces, representados desde luego por quienes ejerzan la patria potestad pueden llegar a ser sujetos pasivos de un tributo o contribución; y PERSONAS MORALES, están constituidas por todas las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, nacionales o extranjeras debidamente organizadas conforme a las leyes del país en donde tengan establecido su domicilio social, cualquiera que sea su edad, sexo, estado civil, ocupación, domicilio, etc.

Con esta exposición somera, respondemos a la tercera interrogante debido a que abundamos sobre ambos sujetos activos y sujetos pasivos en la primera pregunta.

La cuarta de las preguntas planteadas es la relativa a ¿Cuándo nace el tributo?. Nuevamente, nos apoyamos en la ideas plasmadas en la obra "Derecho Fiscal" del jurista Arrijo Vizcaino.

El tributo nace cuando el sujeto pasivo realiza la hipótesis normativa o el hecho generador previsto en la ley tributaria aplicable, independientemente de que en ese momento existan o no las bases para su determinación en cantidad líquida.

Algunos autores, denominan al momento del nacimiento de tributos o contribuciones, indistintamente "hecho generador" o "hecho imponible". Para nuestro análisis, qué significará "realiza la hipótesis normativa o el hecho generador, previsto en la ley aplicable".

"En un principio fundamental de la ciencia jurídica, el que nos dice que toda norma legal debe de redactarse conteniendo una hipótesis o supuesto que respectivamente reciben los nombres de hipótesis normativa y supuesto jurídico, de tal manera que su aplicación dependa de la realización por parte de los sujetos pasivos

de la propia hipótesis o supuesto". Así por ejemplo, el artículo 302 del Código Penal para el Distrito Federal estatuye que: "Comete el delito de homicidio el que priva de la vida a otro". Es decir, simplemente se concreta a prever una hipótesis a fin de que cuando alguien se coloque en la misma al llevar a cabo la privación de la vida de otra persona, le sean aplicadas las correspondientes consecuencias penales.

Este método de redacción es escrupulosamente seguido por el Derecho Fiscal, cuyas normas jurídicas partes siempre de hipótesis o supuestos. Tomemos un ejemplo basado en lo que dispone la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 1º:

"ARTÍCULO 1º.- Están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado en esta ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

Esto significa que la aplicación del valor agregado presupone cuatro hipótesis fundamentales: Que una persona física o moral lleve a cabo en cualquier punto del territorio nacional operaciones de enajenación de bienes y/o preste servicios independientes y/o otorgue el uso o goce temporal de bienes y/o importe bienes o servicios. De tal forma que mientras tales hipótesis no se realicen en la práctica, la obligación de pagar este tributo no habrá nacido.

Con base en lo expuesto podemos afirmar que el nacimiento de tributo o contribución tiene lugar cuando el o los sujetos pasivos realizan el supuesto jurídico o se colocan en la hipótesis normativa, prevista en la Ley Hacendaria aplicable. Exactamente en este sentido se pronuncia el invocado artículo 6º del C.F.F., cuando establece que: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren".

Al respecto, cabe mencionar que la terminología no es del todo correcta, pues se habla de situaciones jurídicas o de hecho, siendo que si en acatamiento del principio de legalidad un tributo no puede existir, a menos que se contemple es una hipótesis normativa, resulta erróneo disponer que una situación **de hecho** (es decir no prevista en un texto legal), puede servir de base para su nacimiento, lo importante es destacar que tanto los criterios legales como los doctrinarios consisten plenamente en este punto.

Dentro de otro orden de ideas, es necesario insistir en que el nacimiento del tributo constituye un momento por entero distinto al de su determinación en cantidad líquida. Verbigracia: Una sociedad mercantil que inicia sus operaciones en el mes de enero de un año determinado, se convierte de inmediato en contribuyente del Impuesto Sobre la Renta, en virtud de que día con día va realizando alguna de las hipótesis normativas previstas en la ley de la materia. Sin embargo, como la base de ese tributo federal se calcula sobre la utilidad anual, será necesario esperar hasta el fin del mes de diciembre de ese mismo año para que, una vez conocidos los resultados de la empresa (ingresos brutos menos gastos legalmente deducibles) se pueda determinar en cantidad líquida el impuesto a pagar. Dicho en otras palabras, aún cuando el nacimiento o hecho generador del Impuesto Sobre la Renta tuvo lugar, en el ejemplo que nos ocupa, en el mes de enero, su cuantificación sólo es posible hasta después del 31 de diciembre.

Como puede advertirse, aunque el nacimiento y la determinación en cantidad líquida constituye dos momentos o etapas diferentes hay ocasiones en que suceden en forma casi simultánea, como es el caso del Impuesto General de Importación, el que a diferencia del mencionado Impuesto Sobre la Renta, se genera en el momento en el que el sujeto pasivo introduce al país un artículo de origen extranjero, estando facultado el Vista Aduanal competente para proceder de inmediato a su cuantificación y liquidación. No obstante, es necesario no perder de vista que aún en aquellos casos en los que prácticamente existe simultaneidad, el nacimiento y la cuantificación son dos instancias diferentes.

Con estas reflexiones del Lic. Arrijo Vizcaíno, damos por terminada la respuesta a la interrogante número cuatro, y siguiendo un orden lógico, la pregunta cinco presenta su advenimiento: ¿Cómo se determina el tributo en cantidad líquida?. Para dar contestación a esta interrogante, es menester mencionar que la determinación en cantidad líquida de un tributo se define como la operación matemática encaminada a fijar su importe exacto mediante la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la Ley Hacendaria.

Además, cabe recordar, que la cuantificación constituye un acto posterior al nacimiento de la obligación tributaria cuya temporalidad varía según el crédito de que se trate. Así lo observamos en los ejemplos respecto del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto General de Importación; mientras en el Impuesto Sobre la Renta el plazo que debe transcurrir es, por regla general de doce meses, en el caso del Impuesto General de Importación ambas instancias se producen en forma casi simultánea.

También, no hay que olvidar que la operación de liquidación normalmente es llevada a cabo por el propio contribuyente, en función al principio de buena fe de que parte la Ley Fiscal, a través del cual le permite calcular y declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias. Sin embargo en algunas ocasiones la ley dispone que dicho cálculo sea efectuado por la Autoridad Hacendaria. Verbigracia cuando como resultado de una visita domiciliaria se descubren omisiones y evasiones, o inclusive por terceros como es el caso de los Notarios Públicos a los que compete liquidar el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles aplicable precisamente a operaciones de compra-venta de esa clase de bienes.

En este orden de ideas, la determinación en cantidad liquida debe efectuarse aplicando matemáticamente al hecho generador del tributo la tasa contributiva prevista en la ley. Tasa que consiste en la unidad aritmética que se toma como base para la liquidación, en moneda del curso legal, del tributo a pagar.

Desde esta tesitura, el multicitado jurista Arrijo Vizcaino señala las siguientes clases de tasas contributivas:

1.- CUOTA FIJA. - *Consiste en el establecimiento de un porcentaje específico sobre el importe global del hecho generador de la obligación fiscal. Así por ejemplo, el impuesto general de importación suele calcularse aplicando un x por ciento al valor de factura de la mercancía de procedencia extranjera cuya introducción a territorio nacional pretende el sujeto pasivo.*

Este tipo de tasas revista singular importancia en nuestro medio, en virtud de que un buen número de contribuciones, entre las cuales destaca de manera especial el Impuesto al Valor Agregado, se liquidan empleando cuotas o porcentajes fijos.

2.- TARIFA PROGRESIVA. - *Tiene por objeto establecer tasas diferenciales cuyo impacto económico se va acrecentando en la medida en que el monto del hecho generador es mayor; decreciendo por el contrario, cuando dicho monto resulta menor. Es lo que algunos autores denominan "tasas escalonadas", debido precisamente a su progresividad.*

En términos generales se considera que las tarifas progresivas son el tipo de tasa más justo y equitativo, pues al tomar en cuenta la disparidad de recursos entre los contribuyentes, mantienen vigente el viejo principio tributario que aconseja que los ciudadanos deben contribuir a las cargas públicas en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades económicas.

3.- CANTIDAD FIJA.- *En este caso la tasa se determina aplicando al hecho generador del tributo una cantidad exacta expresada en moneda del curso legal y no como sucede con las cuotas fijas y las tarifas progresivas que se expresan en porcentajes.*

Se trata de un tipo de tasa de escasa proliferación en nuestro medio, debido a que el continuo proceso inflacionario y la consecuente depreciación de la moneda, no garantizan un incremento paulatino en las percepciones de la Hacienda Pública, como lo hacen las tasas porcentuales cuyos rendimientos, sin necesidad de modificar los porcentajes respectivos, aumentan en la misma proporción en que lo hacen los ingresos, precios o utilidades gravables por eso se utiliza en forma muy limitada y generalmente referida a contribuciones de estricta vigencia anual, como el Impuesto Sobre el Uso y Tenencia de Vehículos.

Corroborando las ideas anteriores, el artículo 6º del Código Fiscal Federal, en su parte conducente, estatuye que: "Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación... 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..."

Siguiendo el orden de nuestras preguntas, toca el turno a la seis; ¿Cuál es el plazo para el pago? El plazo para el pago representa una tercera etapa o momento dentro del proceso de configuración de los tributos inmediatamente posterior al nacimiento y liquidación, es decir, cuya temporalidad variará según lo disponga la Ley aplicable una vez que un tributo a nacido y se encuentra determinado en cantidad líquida, surge la obligación de pagarlo o enterarlo al Fisco, verbigracia: El Impuesto Sobre la Renta.

- a) Nace cuando una sociedad mercantil o comerciante establecido inicia sus operaciones;*
- b) Se cuantifica al conocerse los resultados anuales, y*
- c) Debe pagarse dentro de los tres meses siguientes a la determinación del propio período de doce meses.*

Verbigracia: El Impuesto General de Importación.

- a) Nace en el momento de la internación a territorio nacional de las mercancías de procedencia extranjera;*
 - b) Se determina en cantidad líquida en ese mismo acto, y*
 - c) Debe pagarse de inmediato.*
-

En este contexto, se aprecia que no existen reglas fijas y todo depende de lo que la ley respectiva señale, la que en algunos casos puede otorgar un plazo de varios meses o de un día, o bien plazos intermedios, como sucede con la ley del Impuesto al Valor Agregado, cuyo artículo 5º, establece que los pagos provisionales a cuenta del impuesto deben efectuarse dentro de los días 1º al 10 de cada mes, cuando se trate de contribuyentes que sean sociedades mercantiles y de los días 1º al 15 tratándose de lo demás contribuyentes.

Por su parte, la regla general la encontramos prevista en el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, en su parte conducente prevé que el crédito fiscal debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, pero que a falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse:

"I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 11 del mes calendario inmediato posterior al determinación del período, de la retención o de la recaudación respectivamente."

"II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación."

Como puede advertirse, para conocer el plazo de pago de un tributo en particular deberá acudir en primer lugar a la Ley Tributaria aplicable el problema de que se trate y solamente cuando ésta no contenga ninguna disposición al respecto, será necesario observar las reglas contenidas en las 2 fracciones del invocado artículo 6º del Código Fiscal.

Hasta aquí hemos visto, que tres son los momentos básicos para configurarse un tributo:

- a) El nacimiento, que tiene lugar cuando el sujeto pasivo se coloca en la hipótesis normativa prevista en la ley, realizando el hecho generador del propio tributo.*
 - b) La determinación en cantidad líquida que se presenta al efectuarse la operación matemática consistente en aplicar la tasa tributaria al hecho generador o base gravable, también en los términos dispuestos por la ley; y*
 - c) El plazo para el pago que necesariamente presupone la existencia de las dos etapas anteriores y cuya temporalidad varía*
-

según lo que señalen las leyes respectivas, o en su caso el Código Fiscal de la Federación.

Pero que pasa, cuando transcurre el plazo y no se cumple con la obligación de enterar al Fisco respecto de los tributos o contribuciones en cada caso concreto. Esta situación da lugar a la pregunta siete, ¿Cuándo es exigible el entero del tributo?.

Un tributo o contribución se vuelve exigible cuando después de haber nacido y de encontrarse determinado, el sujeto pasivo deja transcurrir el plazo que la ley establezca para su pago sin efectuar el entero correspondiente.

Las consecuencias de este dejar de hacer, a juicio del tratadista que hemos venido citando para dar respuesta a las interrogantes que formulamos, son las siguientes:

- a) La imposición de recargos y multas.*
- b) La instauración del procedimiento económico-coactivo o procedimiento administrativo de ejecución fiscal.*
- c) El cobro de gastos de ejecución.*

a) LA IMPOSICIÓN DE RECARGOS Y MULTAS.- Los recargos suelen definirse como una especie de intereses moratorios que se cobran a los sujetos pasivos en caso de pago extemporáneo de un tributo, en tanto que las multas son sanciones pecuniarias que la autoridad hacendaria impone a quienes infringen las leyes fiscales.

Cuando un tributo se torna exigible, el Fisco, además de estar facultado para proceder a su cobro, también lo está para exigir el pago de recargos por todo el tiempo transcurrido entre el vencimiento del plazo para el entero y la fecha en que se haga efectivo el propio tributo dentro de un límite de 5 años, contados a partir de la fecha en que se haya presentado la exigibilidad; así como para imponer una multa por la infracción consistente en no pagar dentro del plazo marcado por la ley.

b) LA INSTAURACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-COACTIVO O PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN FISCAL.- Se denomina así a la acción que el Fisco lleva a cabo en contra de un contribuyente que no ha pagado uno o varios tributos a su vencimiento, con el objeto de hacer efectivo su importe más el de los correspondientes tributos accesorios (recargos, multas y gastos de ejecución), de manera forzada y aún en contra de la voluntad del afectado, mediante el embargo y remate de bienes de su propiedad en cantidad suficiente para satisfacer el monto total de los adeudos de que se trate.

c) EL COBRO DE GASTOS DE EJECUCIÓN.- Cuando se instaura el procedimiento económico-coactivo, el Fisco incurre en diversas erogaciones (honorarios de ejecutores, publicación de convocatorias, transporte de los bienes embargados, etc.), cuyo monto debe ser cargado al causante remiso que por su incumplimiento da origen a esta situación en adición a los impuestos derechos o contribuciones especiales, recargos especiales, recargos y multas que adeude, a fin de que la percepción de la Hacienda Pública resulte libre de esta clase de gastos, como lo está cuando el sujeto pasivo entera los tributos voluntariamente y dentro del plazo legal respectivo.

En resumen, la exigibilidad de un tributo da paso en forma automática al ejercicio del poder sancionador del Fisco, que en el caso de nuestro derecho es eminentemente económico, pues la falta de pago oportuno puede llegar a ocasionar que el monto original del crédito se eleve considerablemente por concepto de multas, recargos y gastos de ejecución.

Finalmente, no podemos dejar de consignar, que la temporalidad con que cuentan las autoridades hacendarias para hacer efectivo un crédito fiscal es de 5 años a partir de la fecha en que el mismo se haya convertido en exigible, ya que de lo contrario con arreglo a lo que dispone el artículo 67 del Código Fiscal Federal, las correspondientes facultades de cobro se extinguen por caducidad. Visto esto, y en virtud del seguimiento que hemos establecido, sólo resta contestar la última de las preguntas ¿Qué se entiende por irretroactividad de la ley fiscal?.

Al observar el texto del párrafo segundo del artículo 6° del C.F.F., que en su parte conducente dice: "Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero le serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad."

Esta disposición jurídica, conduce directamente al problema de la irretroactividad de las leyes fiscales. Observemos; por una parte, las normas jurídicas relacionadas con el nacimiento y la cuantificación de la obligación tributaria no pueden ser objeto de aplicación retroactiva; y por la otra, que las normas sobre procedimiento quedan exentas del principio de irretroactividad.

Desde esta perspectiva, como principio general y en acatamiento a lo que marca el artículo 14 Constitucional, a ninguna disposición tributaria se le puede dar efectos retroactivos en perjuicio de persona alguna. Obviamente, queda admitida de manera tácita, la retroactividad cuando se beneficia al sujeto pasivo, pero tal eventualidad es prácticamente nula en materia fiscal, en virtud de que en la casi totalidad de los casos el derecho tributario impone cargas y obligaciones a los causantes, al grado de que la

única excepción está representada por el otorgamiento de exenciones, subsidios e incentivos.

Tal y como lo dispone el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones deben determinarse en cantidad líquida conforme a las normas vigentes en el momento de su nacimiento o causación; ya que de lo contrario, se estarían afectando derechos adquiridos y facultades ejercitadas en los términos de una ley anterior. Dicho en otras palabras, una elevación de las tasas contributivas ocurrida en 1988, no es aplicable al impuesto cuyo hecho generador tuvo lugar en 1984, pues su cuantificación deberá efectuarse con base en las tasas vigentes precisamente en ese año (1984), aunque el Fisco requiera de pago al causante hasta el propio 1988; igualmente, no existe obligación de cubrir un tributo introducido por una nueva ley, si la hipótesis normativa se realizó antes de la correspondiente iniciación de su vigencia (v. gr. una ley que grava por vez primera los ingresos provenientes de la permuta de ganado no puede afectar operaciones celebradas con anterioridad a su expedición).

A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado los criterios que nos permitimos reproducir a continuación:

"Si bien las leyes fiscales, por ser de interés público pueden retrotraerse y es legítima la facultad del Estado de cambiar las bases de la tributación, la justicia de tal retroactividad sólo puede entenderse en el sentido de que los contribuyentes no pueden alegar que han adquirido el derecho de pagar siempre el mismo impuesto que afecta su patrimonio, pero nunca en el sentido de que los causantes han de cubrir por el tiempo anterior a la nueva ley, la diferencia que resulte entre el impuesto que han venido pagando y el que deben pagar en lo sucesivo." (tesis jurisprudencial número 229. Índice 1917-1965, jurisprudencia de la segunda Sala, pág. 277).

"Las leyes fiscales no deben interpretarse en el sentido de que los causantes han de cubrir por el tiempo anterior a la nueva ley, las diferencias que resulten entre el impuesto que han venido pagando y el que deben pagar en lo sucesivo, ni menos el recargo causado por la falta de pago de dichas diferencias". (Semanao judicial de la federación, quinta época, tomo LXXI, pág. 3496).

Finalmente, tal y como también lo estatuye el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, las nuevas normas jurídicas sobre procedimiento son aplicables a los tributos nacidos y cuantificados al amparo de una ley anterior, sin que se vulnere la

garantía de irretroactividad, puesto que como ya lo expresamos, las disposiciones procesales son objeto de un tratamiento especial.

Ahora bien, ¿Qué debemos entender por normas procesales tributarias? En nuestra opinión son todas aquellas que están referidas a las etapas de plazo para el pago y exigibilidad de los créditos fiscales, así como a los medios de impugnación y de defensa legal que los sujetos pasivos pueden hacer valer ante las propias autoridades hacendarias y/o ante los tribunales competentes; toda vez que en estas tres situaciones, una ley solamente afectaría facultades no ejercitadas o efectos no realizados.

Con esta séptima interrogante que se derivó de la sexta referida a la irretroactividad de la Ley Fiscal, cerramos el tema del Tributo o Contribución, para dar inicio al análisis de los ingresos tributarios específicos, que quedaron pendientes:

I.- Impuesto al Valor Agregado.

II.- Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto aeronaves.

III.- Las multas Impuestas por las Autoridades Federales a Infractores Domiciliados dentro de la circunscripción territorial del Distrito Federal.

Ambos ingresos, están considerados como "ingresos coordinados."⁷⁴

Por su parte, el Impuesto al Valor Agregado es el primero en escrutarse. Basándonos en las ideas del Lic. Ernesto Flores Zavala.

"El Impuesto al Valor Agregado en México, es un impuesto indirecto, es decir lo paga una persona que tiene no sólo el derecho sino la obligación de trasladarlo, para que al final lo pague el consumidor. Es de tipo real porque el hecho imponible no tiene en cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, sino sólo la naturaleza de las operaciones económicas. Desde el punto de vista económico financiero pertenece al género de impuestos a las transacciones o sea, a la circulación económica de los bienes. Es un impuesto a las ventas. La característica esencial consiste en la fragmentación del valor de los bienes y servicios que se enajenan o se prestan, para

⁷⁴ "Por "ingresos coordinados" se entenderán todos los que administre en su operación el departamento, incluyendo sus accesorios, en los términos de este acuerdo y que se encuentran señalados en el presente punto."

someter a impuesto cada fragmento, en cada una de las etapas de negociación de dichos bienes y servicios, en forma tal que en la etapa final quede gravado un valor total.

En cada etapa sólo se grava el valor agregado en la misma, al valor acumulado en las etapas anteriores.

Se trata de un impuesto plurifásico no acumulativo. Es plurifásico porque el gravamen se aplica en cada una de las etapas del ciclo económico, y es no acumulativo, porque sólo alcanza la parte del valor de los bienes que se incorporan en cada etapa."⁷⁵

Una vez recopilada la idea de lo que es el Impuesto al Valor Agregado, expondremos los siguientes aspectos relevantes que señala el tratadista Flores Zavala:

"El Impuesto sobre el Valor Agregado tiene los siguientes elementos esenciales:

1. Sujetos de Impuesto. Las personas físicas y las morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades siguientes:

- A. Enajenen bienes.*
- B. Presten servicios independientes.*
- C. Otorguen el uso o goce temporal de bienes*
- D. Importes bienes o servicios.*

2. Objeto. La realización de los actos mencionados en el párrafo anterior.

3. Se entiende por enajenación de bienes:

I. Toda transmisión de propiedad aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

"ARTÍCULO 14 DEL CÓDIGO FISCAL.

I. Toda transmisión de propiedad aún en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión o escisión a que se refiere el artículo 14-A.

⁷⁵ FLORES Zavala, Ernesto. *Finanzas Públicas Mexicanas*, 30a. ed, 1993, México, Ed. Porrúa, S.A., 591 págs.

II. Las adjudicaciones aun cuando se realicen a favor del acreedor.

III. La aportación a una sociedad o asociación.

IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.

V. La que se realiza a través del fideicomiso en los siguientes casos:

a) En el acto en el que el fideicomitente designe o se obliga a designar fideicomisario diverso de él y siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes.

b) En el acto en el que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes del fiduciario y se hubiera reservado tal derecho.

VI. La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos a fideicomiso en cualquiera de los siguientes momentos:

a) En el acto en el que el fideicomisario designado ceda sus derechos o de instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad de los bienes a un tercero. En estos casos se considerará que el fideicomisario adquiere los bienes en el acto de su designación y que los enajena en el momento de ceder sus derechos o de dar dichas instrucciones.

b) En el acto en el que fideicomitente ceda sus derechos si entre estos incluye el de que los bienes se transmitan a su favor.

VII. En la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito o de la cesión de derechos que lo represente.

Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable en las acciones de partes sociales.

VIII. La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría, de bienes, de servicios o de ambos, a través de un contrato de factoraje financiero, en el momento de la celebración de dicho contrato excepto cuando se transmita a través de

factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada, así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en los que se considerará que existe enajenación hasta el momento en que se cobren los créditos correspondientes:

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo o con pagos diferidos o en parcialidades, cuando se efectúen con clientes que sean público en general, que se difiera más del treinta y cinco por ciento del precio para después del sexto mes y el plazo pactado exceda de doce meses. No se consideran enajenaciones al público en general, cuando en la documentación comprobatoria, se cumpla con el artículo 2-A.

Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Cuando de conformidad con este artículo se entienda que hay enajenación, el adquirente se considerará propietario de los bienes para efectos fiscales.

También se entiende por enajenación el faltante de bienes en los inventarios de las empresas, salvo prueba en contrario.

No se considerará enajenación la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del Impuesto sobre la Renta.

Cuando la transferencia de propiedad no llegue a efectuarse se tendrá derecho a la devolución del impuesto."

Exenciones.

"ARTÍCULO 9.- No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

I. El suelo.

II. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte.

Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

III. Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

IV. bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

V. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos a que se refiere la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

VI. Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas "onza troy".

VII. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de créditos con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto. En la enajenación de documentos pendientes de cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampara el documento.

VIII. Lingotes de oro con un contenido mínimo de noventa y nueve por ciento de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

4. ¿Cuándo se considera realizada la enajenación?. Se considera enajenada la realización de los bienes en cualesquiera de las siguientes circunstancias:

a) Cuando se envíe el bien al adquirente o a falta de envío al entregarse materialmente el bien. Esta regla no se aplica cuando la persona a la que se envíe o entregue el bien no tenga obligación de recibirlo o de adquirirlo.

b) Cuando se pague parcial o totalmente el precio, salvo los casos que señala la ley.

c) Cuando se expida el documento que ampare la enajenación.

Lo anterior pone de manifiesto que lo que se grava es la operación y no la percepción del ingreso.

5. ¿Cuándo se realiza la enajenación en el país?. Para los efectos de la ley se entiende que la enajenación se efectúa en territorio nacional si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

La enajenación de bienes sujetos a matrícula o registro mexicano se considerará realizada en territorio nacional aun cuando al llevarse a cabo se encuentren materialmente fuera de dicho territorio.

Tratándose de bienes intangibles se considera que la enajenación se realiza en territorio nacional, cuando el adquirente y el enajenante residan en el mismo.

6. Cuota. La cuota general es del 15% y 10 pero existen además la cuota del 0% y 6%.

Se aplica la tasa del 0% cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

VIII. La enajenación de:

a) Animales y vegetales que no estén industrializados.

b) Los siguientes bienes:

- 1. carne en estado natural;*
 - 2. leche y sus derivados y huevo, cualquiera que sea su presentación.*
 - 3. harina de maíz y de trigo y nixtamal;*
 - 4. pan y tortillas de maíz y de trigo;*
 - 5. aceite vegetal comestible, manteca vegetal y animal;*
 - 6. pastas alimenticias para sopa, excluyente las enlatadas;*
-

7. café, sal común, azúcar, mascabado y piloncillo.

c) Agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando su presentación sea en envases menores de 10 litros y hielo.

d) Íxtle, palma y lechugilla.

e) Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga; motocultores para superficies reducidas; arados; rastras para desterronar la tierra arada; cultivadoras para esparcir y desyerbar; cosechadoras; aspersoras y espolvoreadoras para esparcir o rocear fertilizantes, plagicidas, herbicidas y fungicidas; equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola, sembradoras; ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje; desgranadoras; abonadoras y fertilizadoras de terreno de cultivo; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial, siempre que reúnan los requisitos y condiciones que señale el reglamento.

A la enajenación de la maquinaria y del equipo a que se refiere este inciso, se le aplicará la tasa señalada en ese artículo, sólo que se enajenen completos.

f) Fertilizantes, plagicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura y ganadería.

El consumo de los alimentos a que se refiere este artículo en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen se considerará prestación de servicios sujetos al pago establecido en esta ley.

g) Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.

h) Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80% siempre que su enajenación no se efectúe con ventas al menudeo al público en general.

Se aplicará la tasa que establece el artículo 1º a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para

su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no se cuente con instalaciones para se consumidos en los mismos.

El consujo de los alimentos a que se refiere este artículo en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen se considerará prestación de servicios sujetos al pago del impuesto establecido en esta ley.

II. La prestación de los siguientes servicios independientes:

a) La prestación directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministros de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícola; herradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e insimianación de ganado, así como los de captura y extracción de peces marinas y de agua dulce.

b) Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.

c) Los de pasteurización de leche.

d) Los prestados en invernaderos hidropónicos.

e) Los de desepite de algodón en rama.

f) Los de sacrificio de ganado y aves de corral.

g) Los de reaseguro.

III. El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e), g) de la fracción primera de este artículo.

IV. La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de la ley.

Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0% producirá los mismos efectos legales que aquéllos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta ley.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta ley a la tasa del 6% cuando se realice la enajenación e importación de:

a) Bebidas distintas de la leche.

b) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos, utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

c) Los que le sea aplicable las tasas del 0%.

d) Caviar, salmón ahumado y angulas.

El consumo de los alimentos a que se refiere este artículo en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen, se considerará prestación de servicios sujeta al pago del impuesto establecida en esta ley.

7. Base del impuesto. *La base es el precio total pactado de las operaciones que se realicen en un año incluyendo toda cantidad que se le adicione por otros impuestos, o por derechos, intereses normales o maratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. Los ejercicios fiscales deben coincidir con el del Impuesto Sobre la Renta.*

A falta de precio pactado se estará al valor que los bienes tengan en el mercado o en su defecto al de avalúo.

Si el importe o exigibilidad de las cantidades que se adicionan al valor total dependen de circunstancias posteriores a la enajenación; darán lugar al pago del impuesto sobre el Valor Agregado en el mes en que sean exigibles.

Si en la declaración anual el causante tiene saldo a su favor puede solicitar su devolución o continuar el acreditamiento mensual. Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

8. Determinación del importe del Impuesto. Al valor total pactado de las operaciones en los términos del párrafo anterior se le aplica la cuota según corresponda. A la cantidad así determinada se le restan las cantidades que el causante haya pagado al adquirir la mercancía o recibir el servicio o usar los bienes o realizar su importación.

Esta operación se llama acreditamiento.

La diferencia en lo que debe pagar el causante.

Para que la cantidad que el causante haya pagado a su proveedor, es decir, de la que haya recibido el traslado, sea deducible o acreditable, es necesario que sea estrictamente indispensable para la realización de los actos por los que deba pagarse el impuesto.

En realidad se trata de las cantidades que sean deducibles para el efecto del Impuesto Sobre la Renta.

Además, para que se consideren estrictamente indispensables la importación, adquisición, o uso o goce temporal de automóviles, aeronaves, embarcaciones, casas habitación o de bienes o servicios relacionados con ellos, así como el hospedaje, la alimentación, los donativos, obsequios y atenciones de toda clase, será necesario que las erogaciones respectivas sean deducibles a los fines del Impuesto Sobre la Renta por otra parte, es necesario que la cantidad acreditada se haya trasladado expresamente al contribuyente y conste por separado en documentación que satisfaga los requisitos que establezca la ley.

9. Forma de pago. El impuesto se calculará por ejercicios fiscales es decir, será anual, a cuyo efecto se presentará una declaración dentro de los tres meses siguientes al final del ejercicio, indicando el impuesto total como deducción de las cantidades que haya pagado mensualmente. Cada mes se harán pagos provisionales. Para el pago del impuesto mensual el causante debe sumar el valor total de las operaciones realizados durante el mes y aplicarle la cuota según corresponda. Esta cantidad se la cobra a su comprador en cada operación. A ese total le restará las cantidades que por concepto de impuesto le cobraron a él al adquirir la mercancía. La diferencia la entregará al Fisco, pero como el causante le cobró a su comprador o a el que recibió el servicio el importe del impuesto, resulta que el causante no paga nada de su propio peculio, salvo que haya pagado a su proveedor cantidades no acreditables, es decir que no puede deducir por ser adquisiciones no indispensables, o que haya pagado a sus proveedores una cantidad superior a las que él recibió de sus compradores.

El pago se hace en la Oficina Federal de Hacienda de su jurisdicción, en los 17 primeros días de cada mes.

Si en la declaración mensual resulta saldo pendiente de acreditar, éste se aplicará contra el impuesto que resulte en los meses siguientes hasta agotarse, o pedir la devolución por el total.

Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

Lo esencial de este impuesto es que el que paga el causante al Fisco lo recibió al trasladarlo al adquirente la mercancía, quien tiene la obligación de pagarlo. Esta obligación es tal rígida que inclusive los estados, la federación, organismos descentralizados y en general instituciones normalmente exentas del impuesto y de cualquier otro impuesto, están obligados a pagar el impuesto de que se trate."⁷⁶

Este Impuesto al Valor Agregado se abordó en forma amplia, en razón de que es el impuesto que elegimos para el análisis en lo relativo a la aplicación respecto del acuerdo que venimos analizando; escrutamiento que se verá reflejado en los apartados del capítulo cuarto.

Ahora bien, el segundo impuesto previsto en la fracción segunda del artículo SEGUNDO DEL ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL, es el denominando Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto aeronaves.

Sobre este impuesto, el Código Financiero del Distrito Federal⁷⁷ vigente a partir del 1º de enero de 1995, dentro de su CAPÍTULO VI intitulado del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en su artículo 181, regula lo siguiente:

" ARTÍCULO 181.- Están obligadas al pago del impuesto establecido en este capítulo, las personas físicas y las morales, tenedoras o usuarias de los vehículos automotores, o que se refiere el artículo 5º fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre

⁷⁶ FLORES Zavala, Ernesto. Ob. cit., pág. 489-497.

⁷⁷ Ordenamiento jurídico publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el día 31 de diciembre de 1994, tomo II, número 291, sexta época.

Tenencia o uso de Vehículos, expedida por el Congreso de la Unión.

Para los efectos de este impuesto, se considera que el propietario es tenedor o usuario del vehículo.

El año modelo del vehículo, es el de fabricación o de ejercicio automotriz.

Son responsables solidarios del pago del impuesto:

I. Quienes por cualquier título, adquieran la propiedad, tenencia o uso del vehículo, hasta por el monto del impuesto que, en su caso, existiera.

II. Quienes reciban en consignación o comisión, para su enajenación, los vehículos a que se refiere este capítulo, hasta por el monto del impuesto que se hubieses dejado de pagar.

III. Las personas que en ejercicio de sus funciones, autoricen altas o cambio de placas, sin cerciorarse del pago del impuesto"

Asimismo, el precepto legal 182 en su parte conducente prevé:

"ARTICULO 182.- El impuesto sobre tenencia o uso de vehículos,

...El impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, se pagará mediante declaración, en la forma oficial autorizada, dentro de los primeros tres meses de cada año conjuntamente con los derechos por servicios de control vehicular.

Se aplicarán en forma supletoria a las disposiciones de este capítulo, las contenidas en la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos."

Con estos dos artículos, en forma breve se da una idea de lo que implica dicho impuesto. No se abunda sobre el particular -a diferencia del IVA- en virtud de no ser el impuesto objeto de estudio dentro del ámbito de la aplicación del multicitado acuerdo.

De esta misma forma, presentamos el tercer ingreso tributario que contempla la fracción III del artículo SEGUNDO, del acuerdo de referencia.

"III. Las multas impuestas por las autoridades federales, a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del Distrito Federal, respecto del cobro de las mismas, excepto las impuestas por la secretaría y sus órganos desconcentrados. También se exceptúan las multas destinadas a un fin específico y las participables a terceros."

Como se desprende de estas líneas que conforman la fracción III, las multas constituyen la incógnita. En este sentido, cabe recordar que dentro del cuadro esquemático presentado con antelación e intitulado "Clasificación de los ingresos del Estado" se abrieron dos vertientes, por una parte, la relativa a los "ingresos tributarios", y por la otra, la de los "ingresos financieros"; colocándose a las multas dentro de la primera, es decir, en "ingresos tributarios" que a su vez se subdividen en cinco (1, 2, 3, 4, 5) y dentro de éste último se colocó a las Multas. En este contexto, "las multas son las sanciones económicas que la autoridad hacendaria impone a los contribuyentes que en alguna forma han infringido las leyes fiscales."

Las multas, dentro del Derecho Fiscal, persiguen un doble objetivo, a saber:

- a) Constituir la sanción directa aplicable a todo causante que incumple sus deberes tributarios.*
- b) Servir como instrumento del poder de coacción o coerción que la ley otorga al Estado para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales."*

Partiendo de estas dos premisas tenemos que señalar que, si bien es cierto (sic) la autoridad fiscal está facultada para multar a los contribuyentes incumplidos también lo es que la imposición de tales multas no puede hacerse al capricho o arbitrio de la autoridad que sanciona, sino que es indispensable que ésta ciña su actuación al correspondiente marco jurídico-constitucional que garantice la presentación, también en esta materia, de tan necesario principio de la legalidad tributaria."⁷⁸

Este tercer tributo o contribución accesoria denominada multa, pone fin al análisis del ya varias veces invocado ARTICULO SEGUNDO del Acuerdo que

⁷⁸ ARRIJOJA Vizcaino, Adolfo. Ob. cit. págs 364, 365 y 366.

escrutamos. Con estas nociones de lo que constituyen tanto el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y las multas, estamos en condiciones de seguir analizando los siguientes numerales que integran la sección II, llamada "De la Administración de los ingresos federales coordinados."

El numeral tercero por su parte establece que el departamento -que en realidad debería decir la "entidad"- administrará los ingresos coordinados que se citaron en el NUMERAL SEGUNDO, es decir, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto aeronaves, y las multas, respecto de las personas que tengan su domicilio fiscal dentro del territorio del Distrito Federal y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingreso.

El ARTICULO CUARTO, prevé:

"CUARTO.- Las facultades de la Secretaría que conforme a este acuerdo llevara a cabo el departamento, serán ejercidas por el jefe del Departamento del Distrito Federal y por las autoridades fiscales del citado Departamento que conforme a las disposiciones locales tengan facultades para administrar contribuciones federales.

A falta de las disposiciones a que se refiere el párrafo anterior, las citadas facultades, serán ejercidas por las autoridades fiscales del propio departamento que realicen funciones de igual naturaleza a las mencionadas en el presente Acuerdo, en relación con contribuciones locales."

En principio consideramos que la Secretaría no tiene facultades en virtud de que no es persona, de conformidad a las consideraciones que vertimos al inicio del presente capítulo tercero; y por lo que hace al Departamento se debió referir a la "entidad".

Desde esta perspectiva, en el análisis de los siguientes preceptos que restan por examinar, cuando se mencione a la "Secretaría", nosotros debemos entender que se debió referir al "titular del subórgano Secretaría de Hacienda y Crédito Público" y respecto del "Departamento", a la "entidad". Lo anterior, a fin de evitar repeticiones que originan la extensión del presente trabajo.

Por otra parte, y regresando al artículo CUARTO, se señala en el mismo que dichas facultades serán ejercidas por el Jefe del Departamento del Distrito Federal-Jefe del Distrito Federal y por las autoridades del citado Departamento. En este orden de ideas, resulta obligatorio citar el artículo 17 del Código Financiero del Distrito

Federal, para de esta forma, tener presente, quiénes son las autoridades fiscales del Departamento (Distrito Federal).

"ARTÍCULO 17.- *Para los efectos de este Código y demás leyes vigentes son autoridades fiscales, las siguientes:*

I. La Jefatura del Distrito Federal;

II. La Secretaría; -de Finanzas-⁷⁹

III. La Tesorería; -del Distrito Federal-⁸⁰

IV. La Procuraduría Fiscal del Distrito Federal;

V. La Comisión de Aguas del Distrito Federal;

VI. Cualquier dependencia, entidad o unidad administrativa que en términos de la Ley correspondiente, tenga competencia para llevar a cabo las atribuciones a que se refiere el artículo anterior".

El ARTICULO QUINTO regula un aspecto relevante para nuestro análisis y se trata de las facultades de comprobación. Sobre el particular, dentro del capítulo Primero se escribió ampliamente y en especial sobre "Las visitas domiciliarias" en razón de lo significativo que son para nuestro tema.

Este numeral establece que en el ejercicio de las facultades de comprobación, el Departamento tendrá que actuar en forma coordinada con la Secretaría, incluyendo la de ordenar y practicar visitas de auditoría e inspección en el domicilio fiscal de los contribuyentes o establecimientos, así como en las oficinas de la autoridad competente, respecto del Impuesto al Valor Agregado.

Por lo que hace al Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto aeronaves, el Departamento en forma directa ejercerá dichas facultades.

⁷⁹ *Nota. El artículo 17 en su fracción II, sólo menciona a "la Secretaría", sin embargo, se adicionó "de Finanzas" porque el artículo 2 del Código Financiero del Distrito Federal relaciona que cuando se refiera a "Secretaría" se deberá entender como "La Secretaría de Finanzas"*

⁸⁰ *Nota: La misma aclaración para este caso, pero respecto de la "Tesorería del Distrito Federal"*

En este mismo orden el ARTICULO SEXTO, menciona lo relativo a las multas; en este caso el Departamento efectuará por conducto de las autoridades fiscales del mismo tres actividades que se precisan en la trilogía de fracciones a que se reduce dicho numeral.

Los puntos SÉPTIMO Y OCTAVO, contemplan en forma más detallada lo concerniente al Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto aeronaves.

En el punto NOVENO, se prevé el intercambio de información es decir, ambas partes se suministran recíprocamente la información que respecto a los ingresos coordinados requieran.

El titular del subórgano Secretaría de Hacienda y Crédito Público permite a la entidad Distrito Federal que se conecte por terminales a sus equipos de cómputo a fin de que cuente con acceso directo a la información necesaria para organizar sus programas de verificación y fiscalización.

Se enfatiza en la acción compartida y coordinada que tendrán que llevar a cabo la Secretaría y el Departamento. Verbigracia: La determinación del Impuesto al Valor Agregado así como sus accesorios, a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como la imposición de multas que se originen por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales que conforme al Acuerdo de referencia corresponda aplicar a las autoridades fiscales del Departamento, se ejercerán por el Departamento y la Secretaría. Ambas partes deben actuar, no así sólo una de ellas, ya que la "y" implica una conjunción copulativa, gramaticalmente significa la que enlaza simplemente una cosa con otra.

Si actúa sólo el Departamento o la Secretaría, no se dará cumplimiento a la letra del Acuerdo de colaboración administrativa en materia fiscal federal que venimos analizando.

Por otra parte, también dentro del texto de los citados artículos, se manejan los incentivos que recibirá el Departamento por las facultades que realice en base a los términos que se señalan en el mismo.

Asimismo, se prevé la forma de recaudar el Impuesto al Valor Agregado, estableciendo las facultades y obligaciones en materia de fiscalización por parte del Departamento, en donde nuevamente se aprecia la necesaria y obligatoria participación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Departamento. Sin embargo, el

último punto de esta SECCIÓN II prevé algunas facultades que únicamente deberá de ejercitar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es decir, existe reserva por parte de este subórgano del ejecutivo. Veamos:

"DÉCIMO SEGUNDO.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el punto Decimocuarto de este Acuerdo, la Secretaría se reserva:

I. Formular querellas, declaratoria de perjuicio y solicitar el sobreseimiento en procesos penales.

II. Tramitar y resolver los recursos de renovación que presenten los contribuyentes, contra las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios, excepto los casos previstos en el Punto Séptimo, apartado E de este Acuerdo.

III. Interponer el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente.

3.2.5. DE LA PLANEACIÓN Y EVALUACIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN DE LOS INGRESOS FEDERALES COORDINADOS.

Esta Tercera Sección denominada "De la Planeación y Evaluación en la Administración de los Ingresos Federales Coordinados" está integrada por dos puntos: DÉCIMO TERCERO y DÉCIMO CUARTO.

Ambos puntos, plantean las facultades reservadas a la Secretaría de Hacienda. En nuestra opinión, sería conveniente integrar el punto DÉCIMO SEGUNDO en este apartado, ya que también regula facultades reservadas a la Secretaría.

Una vez expuesta nuestra apreciación, transcribimos lo que la Lic. Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz expresa en relación a la planeación y evaluación de la administración de ingresos federales coordinados, como facultades reservadas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

"Para que los contribuyentes reciban igual trato por parte de todas las autoridades fiscales y garantizar así en todo el país la uniformidad del sistema administrativo respecto al sentido y

alcance de las disposiciones tributarias, es necesario establecer bases homogéneas de operación, razón por la cual la Secretaría de Hacienda se reserva las facultades de planeación, normatividad y evaluación, siendo obligatorias para el Departamento del Distrito Federal las medidas que al respecto dicte.

En uso de la potestad de la planeación la Secretaría precisa las necesidades y los objetivos relacionados con los ingresos coordinados, formula los lineamientos de política, y establece los mecanismos para su ejecución. En ejercicio de la atribución de normatividad emite esa autoridad disposiciones contenidas en reglamentos, instructivos, circulares, manuales de procedimientos y de operación, resoluciones de carácter general y criterios que regulan las contribuciones materia del convenio -así como su aplicación-, entre otras las que se refieren a los preceptos que señalan al manejo del sistema de compensación de fondos y de rendición de la cuenta comprobada. Recurriendo a la prerrogativa de evaluación determina periódicamente dicha dependencia el grado de avance en cada uno de los programas y en el ejercicio de las funciones conferidas a los estados y a sus municipios en materia de ingresos y actividades coordinados. De encontrar desviaciones, procede efectuar las modificaciones y a optar las medidas de ajuste necesarias.

Son también facultades exclusivas de la Secretaría de Hacienda las de formular querellas, declaratorias de perjuicios, y solicitar el sobreseimiento en los procesos penales, las de tramitar y resolver los recursos de revocación que presenten los contribuyentes contra las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios; y la de interponer el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente."⁸¹

De esa reproducción de ideas de la tratadista Chapoy Bonifaz, no se advierte opinión alguna tocante al numeral DÉCIMO CUARTO. Sin embargo, podemos externar que a través de este punto, la "SECRETARIA" se reserva todas las facultades

⁸¹ CHAPOY Bonifaz, Dolores Beatriz. *Finanzas Nacionales y Finanzas Estatales, Mecanismos de Conciliación*, 1a. ed., 1992, México, D.F., Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, serie 6, estudios doctrinales, págs 287-288.

conferidas expresamente al "DEPARTAMENTO", hasta el grado de ejecutarlas en forma directa o bien, de manera conjunta con el Departamento. Al respecto, opinamos que la Secretaría confiere atribuciones en forma disfrazada.

3.2.6. DEL SISTEMA DE COMPENSACIÓN DE FONDOS Y DE LA RENDICIÓN DE CUENTA COMPROBADA.

Esta SECCIÓN IV, se integra de cinco puntos los cuales prevén las reglas a seguir para el entero de los "ingresos coordinado" recaudados a fin de proporcionar los alicientes económicos consistentes en distintos porcentajes de las sumas recaudadas por diferentes conceptos.

3.2.7. DE LA VIGILANCIA Y CUMPLIMIENTO DEL ACUERDO.

Esta intitulada SECCIÓN V "De la vigilancia y cumplimiento del Acuerdo", abarca dos puntos; dentro del primero, enfatiza nuevamente en la acción conjunta que deben realizar tanto la Secretaría como el Departamento, en lo tocante a la elaboración de programas de trabajo y fijación de metas para el ejercicio de las funciones realizadas con los ingresos coordinados.

En este sentido, el Departamento informará periódicamente del cumplimiento de las metas que se hayan fijado.

Los Acuerdos que se originen con motivo de estas dos actividades; elaboración de programas de trabajo y fijación de metas, deberán estar suscritos por el Secretario General de Planeación y Evaluación (hoy Secretaría de Finanzas) y por el Subsecretario de Ingresos y el Coordinador General con entidades federativas y cuando se trate del sistema de compensación de fondos, también serán suscritos por el Tesorero de la Federación.

Cabe aclarar, que cuando no existan programas o en el caso de que el Departamento no ejerza alguna de las funciones que asume en base al Acuerdo, la Secretaría prestará su apoyo temporalmente realizando la función de que se trate.

Asimismo, el punto VIGÉSIMO PRIMERO, prevé que la Secretaría podrá tomar a su cargo en forma exclusiva cualquiera de las atribuciones que ejerza el Departamento en base a los lineamientos de este Acuerdo, cuando se incumpla alguna de las obligaciones reguladas en dicho ordenamiento deberá mediar aviso por escrito con anticipación.

Por su parte, el Departamento podrá dejar de ejercer alguna o varias de dichas atribuciones, en cuyo caso, también deberá dar aviso por escrito a la Secretaría.

Estas decisiones, se publicarán en el Diario Oficial de la Federación, cuando menos treinta días después de su notificación y surtirán efectos un mes después de la publicación en dicho órgano informativo.

3.2.8. ARTICULOS TRANSITORIOS.

Este apartado está integrado de dos artículos, dentro de los cuales se menciona, por una parte, la vigencia del mismo, así como la cesación del Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal, para la colaboración administrativa de este último en materia fiscal federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 27 de octubre de 1988, y por la otra, se da la pauta para concluir los asuntos que en materia de administración del Impuesto al Valor Agregado se encuentren en trámite ante las autoridades fiscales del Departamento para que sean concluidos en base a los términos previstos en el acuerdo que queda sin efectos a partir de la entrada en vigor del Acuerdo objeto de este trabajo.

En resumen, dos son los aspectos:

- a) La vigencia y la substitución de un Acuerdo por otro, y*
 - b) El único caso de aplicación del Acuerdo que queda sin efectos.*
-

3.3. ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL; PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL DÍA 23 DE MAYO DE 1997.

El día 23 de mayo de 1997, fue determinante para la presente investigación, el órgano del gobierno constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, mejor conocido como "Diario Oficial de la Federación", publicó el "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para la Colaboración Administrativa de éste último en materia Fiscal Federal"; mismo que prevé dentro de su apartado de "TRANSITORIOS" lo siguiente:

"PRIMERO.- Este acuerdo se publicará en la Gaceta Oficial del Distrito Federal y entrará en vigor al día siguiente de su publicación en éste último, fecha en que queda sin efecto EL ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1990 y modificado por los acuerdos publicados en dicho órgano oficial el día 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994".

Con base en la letra de este "ARTÍCULO PRIMERO TRANSITORIO", aseveramos que "fue determinante"; las razones se detallan a continuación:

El objeto de la tesis que se presenta, consistía precisamente en el análisis del "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL VIGENTE HASTA EL DÍA 22 DE MAYO DE 1997"; y digo consistía, porque el "Acuerdo" vigente a partir del día 23 de mayo de 1997, vino a modificar el contenido de la misma.

Dicho "ACUERDO" sin lugar a duda, sufrió un trastocamiento por el legislador. No obstante ello, desde el particular punto de vista de la sustentante, el mencionado cuerpo normativo incurre nuevamente en aspectos que pudieron haber sido subsanados. Lamentablemente no sucedió así, por lo que varias de las críticas efectuadas al "Acuerdo que queda sin efectos", subsisten; esto, no implica la omisión de un nuevo análisis para el ordenamiento jurídico vigente; no hacerlo, sería tanto como estar fuera del marco jurídico que nos rige.

Desde esta tesitura, iniciamos con el examen del "ACUERDO" vigente a la fecha:

EL ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL; PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL DÍA 23 DE MAYO DE 1997, se integra de:

- a).- Título o cabeza,⁸²
- b).- Marco legal,
- c).- Considerando,
- d).- Seis secciones, y
- e).- Transitorios.

Las seis secciones de que se compone son intituladas de la forma siguiente:

SECCIÓN I "De las Disposiciones Generales".

SECCIÓN II "De las Facultades y Obligaciones".

SECCIÓN III "De los Incentivos Económicos".

SECCIÓN IV. "Del Sistema de Compensación de Fondos y de la Rendición de Cuenta Mensual Comprobada de Ingresos Coordinados".

SECCIÓN V "De las Facultades Reservadas a la Secretaría".

SECCIÓN VI "Del Cumplimiento, Vigencia y Terminación del Acuerdo".

⁸² Sobre este punto, se mantienen vigentes los razonamientos elaborados al "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL, PUBLICADO EL 5 DE ENERO DE 1990, CON SUS RESPECTIVAS MODIFICACIONES".

Presentado a manera de radiografía, toca el examinar cada una de las partes. El marco legal constituye el primer punto a escrutar.

Dentro de este ordenamiento normativo se cita al artículo 26 de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal, aspecto que no se consideró al emitir el anterior "ACUERDO" época en que se encontraba vigente la Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal dentro de la que se precisaban las atribuciones de las diferentes Secretarías que integraban el Departamento del Distrito Federal entre las cuales se ubica a la Secretaría General de Planeación y Evaluación hoy Secretaría de Finanzas, regulada en la actual Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal.

Por otra parte, sería conveniente citar dentro de este marco legal a los preceptos constitucionales 25 y 26 en razón de que en ellos se prevé la existencia de un Plan Nacional de Desarrollo. Documento que en su parte conducente se tomó en cuenta para la emisión de este nuevo "ACUERDO", el análisis que más adelante se presenta, lo confirma.

De igual forma, ya no se invoca al Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, porque este documento ya no resulta aplicable.

3.3.1. CONSIDERANDO

El segundo punto a analizar es el llamado "CONSIDERANDO" apartado dentro del cual se mencionan los aspectos que son tomados en cuenta, o bien, las causas que provocan el nacimiento jurídico de un cuerpo normativo.

En el caso que nos ocupa, el "CONSIDERANDO" del multicitado "ACUERDO" abarca una serie de puntos que se resumen en lo siguiente:

La mayor parte, cita al contenido del Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 documento que enfatiza sobre el "Nuevo Federalismo" que se pretende implantar a través de una línea de estrategia que consiste en: "Redistribuir competencias, responsabilidades, capacidades de decisión y ejercicio de recursos fiscales entre los

tres órdenes de Gobierno"; en otras palabras; fortalecer a las entidades federativas en recursos y competencias así como ampliar las facultades, con el fin de mejorar la colaboración administrativa entre la federación y los gobiernos locales en materia fiscal.

"... desde hace más de 100 años, ningún Presidente de la República había insistido tanto en renovar y en impulsar nuestro Federalismo, como lo ha venido proponiendo el Presidente Ernesto Zedillo. Su propuesta es un compromiso en el Plan Nacional de Desarrollo, y su insistencia en el tema es una cuestión reiterada en sus declaraciones como Presidente de México."⁸³

Para cumplir con este compromiso, se pretende mejorar la Colaboración Administrativa entre la Federación y los Gobiernos Locales en Materia Fiscal, otorgando mayores Ingresos y Atribuciones a las Entidades Federativas.

Con base en ello, "se hace necesario un nuevo "ACUERDO" de Colaboración Administrativa para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Departamento del Distrito Federal, en el que se incluyan nuevas facultades y responsabilidades como son las correspondientes a la realización de actos de comprobación en materia del Impuesto al Valor Agregado SIN LA PRESENCIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, BAJO UN PROGRAMA COORDINADO, QUE SE DENOMINARÁ "FISCALIZACIÓN CONCURRENTE".

En este sentido, cabe plasmar la siguiente observación:

En múltiples ocasiones al tratar de mejorar algo, muchas veces lo desvirtuamos en el caso que nos ocupa, considero que pasó algo semejante. El "ACUERDO" en estudio enfatiza en gran medida sobre la realización de actos de comprobación SIN LA PRESENCIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, aspecto que desde el punto de vista de la sustentante altera la naturaleza jurídica de la Colaboración Administrativa. Ambas partes del "ACUERDO" deben de "ACTUAR" porque se trata de una "COLABORACIÓN", entendida ésta como el acto de trabajar

⁸³ LEX, Tercera Época, Año III, Marzo 1997, Número 21. FAYA Viesca, Jacinto. "Nuestro Compromiso con el Nuevo Federalismo" pág. 27 y 28.

con otra u otras personas y como una de las especies de la Coordinación Fiscal, el esquema que a continuación se presenta confirma este razonamiento.

***Convenios de Coordinación en Materia de
Administración de Ingresos Federales.***

COORDINACIÓN FISCAL

Acuerdos de Colaboración Administrativa.

Dentro del texto del "ACUERDO" que quedó sin efectos se perfilaba lo siguiente:

"SEGUNDO.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que en los sucesivos se denominará "Secretaría" y el Departamento del Distrito Federal, al que en los sucesivos se denominará el "Departamento", se coordinarán en los siguientes ingresos:

- I. Impuesto al valor agregado, respecto a las funciones que en este acuerdo se señalan expresamente.***
 - II. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves.***
 - III. Las multas impuestas por las autoridades federales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del distrito Federal, respecto del cobro de las mismas, excepto las impuestas por la Secretaría y sus órganos desconcentrados. También se exceptúan las multas destinadas a un fin específico y las participables a terceros.***
 - IV. (Derogada).***
-

Por "ingresos coordinados" se entenderán todos los que administre en su operación el Departamento, incluyendo sus accesorios, en los términos de este acuerdo y que se encuentran señalados en el presente."

"QUINTO.- En ejercicio de las facultades de comprobación, el Departamento tendrá respecto de los ingresos a que se refiere el punto segundo, fracción I, de este acuerdo, las facultades relativas al cumplimiento de las disposiciones fiscales en forma coordinada con la Secretaría incluyendo la de ordenar y practicar visitas de auditoría e inspección en el domicilio fiscal de los contribuyentes o establecimientos, así como en las oficinas de la autoridad competente. En el caso de los ingresos a que se refiere la fracción II, del punto citado, dichas facultades las ejercerá el Departamento en forma directa."

"DÉCIMO PRIMERO.- La recaudación del Impuesto al Valor Agregado, de los contribuyentes domiciliados en el Distrito Federal, se efectuará a través de las Instituciones de Crédito que la Tesorería de la Federación autorice o haya autorizado.

Además de lo anterior, se estará a lo siguiente:

a) La Secretaría proporcionará al Departamento el desglose de la recaudación del impuesto al valor agregado obtenida mensualmente.

b) La Secretaría proporcionará al Departamento información sobre las solicitudes de inscripción y avisos al Registro Federal de Contribuyentes que a partir del 1º de enero de 1990 haya presentado o presenten ante la Secretaría, los contribuyentes del impuesto al valor agregado domiciliados en el Distrito Federal.

En relación con dicho impuesto, el Departamento tendrá las siguientes facultades y obligaciones, en materia de fiscalización:

I. Realizar actos de verificación para mantener actualizado el padrón de contribuyentes, en una proporción mínima anual del 20% de dicho padrón, conforme a los lineamientos y normatividad emitidos para tal efecto.

II. Tener una presencia fiscal anual del 5% en el universo de contribuyentes del Departamento. La presencia fiscal se calculará dividiendo la cantidad de actos de fiscalización entre el universo de contribuyentes del Departamento.

Para efectos de este acuerdo se considera universos de contribuyentes, el total de contribuyentes activos que el Departamento tenga registrados en el padrón del citado impuesto al valor agregado a que este punto se refiere.

III. Realizar la fiscalización con base a una programación compartida y coordinada por la Secretaría.

En todo caso la programación y los actos de fiscalización se ajustarán a la normatividad expedida por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

IV. El Departamento llevará a cabo los actos de fiscalización siempre con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal o por las Administraciones Fiscales Federales. También las administraciones Fiscales Federales en la conformación de sus grupos de auditoría, incluirán cuando menos un elemento del Departamento en la medida de la disponibilidad de recursos de este último.

El Departamento determinará, con la participación de un servidor público de la Secretaría, las diferencias que resulte.

V. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos registrados para efectos fiscales sobre los Estados Financieros de los contribuyentes.

VI. El Departamento percibirá como incentivo:

a) Por las actividades de fiscalización conjunta en materia del

impuesto al valor agregado el 100% del monto efectivamente cobrado de los créditos por el impuesto y los accesorios, determinados en base a la acción fiscalizadora en dicho gravamen.

Deberán efectuarse reuniones bimestrales entre el Departamento, la Coordinación de Administración Fiscal Metropolitana y la Administración Fiscal respectiva, con la participación de la Coordinación General con entidades federativas y la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal en calidad de coordinadoras, con el objeto de conocer avances y coordinar acciones. Se hará un seguimiento de las reuniones que en esta materia se efectúe, informando en las reuniones de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, el grado de avance y los resultados obtenidos.

b) Por lo que respecta a las multas impuestas por autoridades federales a que se refiere la fracción III del punto segundo del acuerdo, el Departamento percibirá el 100% del importe efectivamente cobrado, excepto en el caso de las multas impuestas por autoridades federales no fiscales en la que la percepción será igual a 98%.

En cumplimiento de metas establecidas en los programas de fiscalización, será sancionado como sigue:

1. En caso de que la verificación del padrón de contribuyentes sea inferior al 20%, se descontará la cantidad que resulte de aplicar el por ciento anterior al doble del costo que la Secretaría tenga que erogar para llegar al 20% de verificación en apoyo a esta actividad del Departamento.

2. Tratándose de presencia fiscal por abajo del 5%, se descontará la cantidad que resulte de multiplicar el doble del costo promedio de cada acto de fiscalización por el número de auditorías no realizadas; dicho costo promedio se calcula por el equivalente a seis millones de pesos suma que se incrementará cada año de acuerdo al aumento porcentual del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

3. Determinando el importe de la sanción será descontado de las

participaciones que le correspondan al Departamento."

No obstante ello, las autoridades competentes incumplían tales disposiciones, prueba de esto, son las siguientes resoluciones:

**"SR-II
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.**

VISITA DOMICILIARIA PRACTICADA CON APOYO EN EL ACUERDO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA, suscrito por el Departamento del Distrito Federal y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 1990. De conformidad con lo dispuesto en el punto DECIMOPRIMERO, Fracción IV del Acuerdo antes referido, en materia de Impuesto al Valor Agregado, el Departamento del Distrito Federal, está facultado para realizar actos de fiscalización, y al llevar a cabo éstos, siempre deberá hacerlo con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría Fiscal o por la Administración Fiscal Federal respectiva, por lo que, para dar cumplimiento a ello resulta necesarios dos requisitos: Primero, que en la orden de visita se designe a un auditor de la Dependencia Federal citadas y Segundo, que además, éste participe dentro de los actos de fiscalización, y en el caso de que no se cumpla lo anterior, la visita resulta ilegal y por tanto no puede servir de apoyo a la liquidación de Impuesto al Valor Agregado que se haya emitido.

Juicio Fiscal No. 14262/94.- Actor: César Franco Polanco, S.A. de C.V. Resuelto por sentencia de fecha 15 de mayo de 1995, pronunciada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.- Secretaria: Lic. Esmeralda Reyes Durán."

"ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían

prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Volumen 82, pág. 16. Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S.A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volúmenes 121-126, pág. 14. Amparo directo 301/78 Fraccionaria Maya, S.A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Volúmenes 121-126, pág. 246 Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Volúmenes 121-126, pág. 246. Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S.A. de C.V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Volúmenes 121-126, pág. 246. Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S.A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente."

"T.F.F. SALA REGIONAL DEL SURESTE - MÉRIDA, YUC.

2002.- PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (ACTOS DE INVESTIGACIÓN)

VISITA DOMICILIARIA PRACTICADA POR AUTORIDAD FISCAL DE UNA ENTIDAD FEDERATIVA.- Resulta ilegal si su desahogo no se ajusta a los lineamientos del convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal.- Si se emite una orden de visita con fundamento en un convenio de colaboración administrativa en materia Fiscal Federal, celebrado entre

autoridades fiscales que en materia de impuesto al valor agregado el estado participará en actos de fiscalización siempre con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría y revisión fiscal o por la Administración Fiscal Federal respectiva, si en su desahogo no interviene cuando menos un visitador designado por alguna de las citadas dependencias federales, la visita resulta ilegal, y por tanto no puede servir de apoyo a la liquidación del gravamen de que se trata, determinado a un contribuyente, sin que se considere que se cumple con dicho requisito con la sola designación en la orden de visita de un auditor de la Administración Fiscal Federal, ya que no la concurrencia se refiere a la participación del autor dentro de los actos de fiscalización. (45).

Juicio No. 365/94.- Sentencia de 21 de febrero de 1995, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Celia López Reynoso.- Secretario: Lic. Jorge Luis Rosas Sierra.

RTFF 3a, año VIII, No. 89, Mayo 1995, pág. 56."

Conforme a lo anterior, concluimos que resultaba más cómodo desvirtuar la naturaleza jurídica de la Colaboración Administrativa que cumplir con lo previsto en los numerales SEGUNDO, QUINTO y DECIMOPRIMERO FRACCIÓN IV, al grado de llegar a emitir un nuevo "ACUERDO" que más de ser Colaboración Administrativa parece de Delegación de Facultades.

Dichos razonamientos emanan de la tinta blanca y de lo reflejado dentro de los aspectos planteados en este "CONSIDERANDO" que se analiza, así como en el cuerpo del "ACUERDO" que a continuación examinamos.

Integrado de seis secciones a diferencia de la anterior que se conformaba de cinco. La Sección I, anteriormente sólo se integraba de un primer punto, en el nuevo "ACUERDO" dicha sección de conforma de seis puntos.

3.3.2. DE LAS DISPOSICIONES GENERALES.

EL PRIMER PUNTO que precisa el objeto del "ACUERDO" no sufrió modificación alguna.

EL PUNTO SEGUNDO invoca a las partes del "ACUERDO", mismos que se coordinarán para el cobro de cinco impuestos y un accesorio: "Las Multas". Así como en las facultades previstas en los artículos 41, 29 y 42 Fracción V del Código Fiscal y respecto de la legal estancia en territorio nacional de vehículos de procedencia extranjera. Anteriormente sólo se coordinaban respecto del Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre Tenencia o uso de vehículos con excepción de las aeronaves.

Sin embargo, cabe mencionar que en este PUNTO SEGUNDO se practicó un traspaso, es decir, del PUNTO DÉCIMO BIS FRACCIÓN I, TERCER PÁRRAFO, mismo que enunciaba las facultades que se prevén en el artículo 41 se pasaron a este PUNTO SEGUNDO con la salvedad de que aquí únicamente se cita el precepto; asimismo el contenido del DÉCIMO PRIMERO BIS se pactó a este mismo PUNTO SEGUNDO, a diferencia que en el primero que se cita, se desarrollaba el contenido del artículo 29, aspecto que no sucede ahora en este PUNTO SEGUNDO ya que únicamente se cita al artículo 29.

EL PUNTO TERCERO, el Punto Tercero que versa sobre la facultad que tiene el mal llamado "DEPARTAMENTO" de ejercer la administración de los ingresos coordinados y el ejercicio de las facultades respecto de las personas que tengan su domicilio fiscal en el territorio nacional; quedó idéntico al anterior, con la salvedad de que se traspaso del PUNTO SEGUNDO a éste, lo que se entiende por "ingresos coordinados".

EN EL PUNTO CUARTO, que prevé el quién o quiénes ejercerán las facultades de la Secretaría, refiriéndose al Jefe del Departamento del Distrito Federal y a las autoridades fiscales del Departamento, no sufrió cambio alguno.

EL PUNTO QUINTO, fue una adición -a pesar de que ya se contemplaba la formulación de Querellas como facultad reservada a la Secretaría, dentro del PUNTO DÉCIMO SEGUNDO- dentro de este capítulo intitulado "De las Disposiciones Generales"; en el cual se precisa que él "Departamento" informará a la Secretaría por conducto de la Procuraduría Fiscal Federal sobre la presunta comisión de cualquier

delito fiscal federal del que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones de conformidad a lo previsto en dicho "ACUERDO".

Para el caso de los delitos de defraudación fiscal y sus equiparables, el Departamento turnará lo actuado a la Secretaría por conducto de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

EL PUNTO SEXTO, que regula la reciprocidad de información entre el Departamento y la Secretaría de Hacienda respecto de actividades e ingresos coordinados, es el resultado de un auténtico traspaso de contenido del punto "NOVENO" del "ACUERDO" que quedó sin efectos, se cambió al PUNTO SEXTO; agregando únicamente la palabra ACTIVIDADES.

La sección II intitulada "De las Facultades y Obligaciones" es el resultado de una división de la SECCIÓN I, anteriormente el contenido de los puntos que analizaremos estaban inmersos dentro de la PRIMERA SECCIÓN.

Ocho numerales abarca esta SECCIÓN del PUNTO SÉPTIMO al DÉCIMO CUARTO, misma que regula lo relativo a las facultades y obligaciones que tendrá el Departamento del Distrito Federal respecto de los ingresos coordinados que se precisaron en el PUNTO SEGUNDO del multicitado "ACUERDO".

3.3.3. DE LAS FACULTADES Y OBLIGACIONES.

El PUNTO SÉPTIMO prevén las atribuciones que tiene el Departamento para ejercer las facultades de comprobación, respecto del IVA (Impuesto al Valor Agregado), ISR (Impuesto Sobre la Renta), IMPAC (Impuesto al Activo), e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, incluyendo las de ordenar y practicar VISITAS E INSPECCIONES en el domicilio fiscal o establecimientos de los contribuyentes, de los responsables solidarios y de los terceros relacionados con ellos, así como en las oficinas de la autoridad competente.

En estos términos, la autoridad fiscal competente deberá cumplir en forma rigurosa todos y cada uno de los requisitos que debe revestir toda "VISITA DOMICILIARIA" mismos que se encuentran previstos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, concretamente en el artículo 16 Constitucional, así como en los que prevé el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 38 Fracciones I, II, III y IV, 43 Fracciones I, II y IV, porque de lo contrario, se afecta la esfera de derecho

del contribuyente, responsable solidario o de los terceros relacionados con ellos y la actuación de la autoridad no será válida y al mismo tiempo no surtirá efectos jurídicos.

Al respecto resulta aplicable la tesis que transcribimos con antelación y que se intitula **ACTOS VICIADOS FRUTOS DE**.

Por lo que respecta a este "punto medular" que analizamos cabe hacer un paréntesis. Todo el contenido del **CAPÍTULO PRIMERO** del presente trabajo de investigación resulta aplicable a este punto, por lo que consideramos inadecuado repetir lo relativo a las "Visitas Domiciliarias"; sólo cabe recordar que toda autoridad competentes que pretenda que su actuación se refute como válida, deberá apegarse a derecho, cumpliendo con rigor las disposiciones jurídicas aplicables.

Con frecuencia observamos que las autoridades fiscales son omisas en cumplir con lo previsto por la normatividad que nos rige. Un ejemplo de ello lo constituye las multicitadas resoluciones a que hemos hecho alusión en líneas anteriores, intituladas: **VISITA DOMICILIARIA PRACTICADA CON APOYO EN EL ACUERDO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA, ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE., PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (ACTOS DE INVESTIGACIÓN) VISITA DOMICILIARIA PRACTICADA POR AUTORIDAD FISCAL DE UNA ENTIDAD FEDERATIVA.**

Estas resoluciones son el resultado de la inadecuada aplicación del "ACUERDO" que en aquella época se encontraba vigente, el cual se analizó con antelación; sin duda favorecen al contribuyente, pero cuántos contribuyentes se les afecta en su esfera de derecho al llevar a cabo las facultades de comprobación, concretamente "La Visita Domiciliaria", -facultad de comprobación, concretamente analizada en la presente tesis, para delimitar el tema- indudablemente a una gama de contribuyentes; por esta razón, resulta obligatorio revisar las actuaciones de las autoridades fiscales con detenimiento y con conocimiento de la normatividad aplicable.

Este aspecto de "Inaplicabilidad del "ACUERDO" abre la pauta para que el contribuyente inicie el funcionamiento de la maquinaria procesal, haciendo uso de los "Medios de Defensa" previsto en la ley aplicable, específicamente en el Código Fiscal de la Federación y la ley de Amparo. No permitiendo de esta forma, que las autoridades fiscales violen los derechos subjetivos de que goza toda persona física o moral que tenga el carácter de contribuyente.

En este sentido, cabe recordar que anteriormente, respetando la letra del "ACUERDO" que quedó sin efectos, la fiscalización o también denominada facultades de comprobación respecto del Impuesto al Valor Agregado, la tenía que efectuar tanto

el Departamento del Distrito Federal como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tal y como se desprende del contenido de los puntos SEGUNDO, QUINTO Y DÉCIMO PRIMERO del "ACUERDO" en cita.

Desde el particular punto de vista de la sustentante, dichas disposiciones respetaban la naturaleza jurídica de la colaboración administrativa porque ambas autoridades actuaban en el ejercicio de las facultades de comprobación. Ahora con la disposición vigente se prevé que El Departamento actúe en forma directa respecto de las facultades de comprobación en relación con los ingresos que se enlistan en el PUNTO SEGUNDO .

Esta modificación no es idónea para los fines que se persiguen con la Coordinación Fiscal y más aún con la colaboración administrativa, el nuevo "ACUERDO" más que se de colaboración administrativa se asemeja a un "ACUERDO", de Delegación de Facultados.

Una prueba de ello es el contenido de este PUNTO SÉPTIMO que se analiza y que a la letra dice:

"El Departamento ejercerá además las siguientes facultades:

I. En materia de determinación de impuestos omitidos y su actualización, sus accesorios e imposición de multas.

- a) ...
- b) ...
- c) ...
- d) ...

II. En materia de recaudación.

- a) ...
- b) ...

III. En materia de autorizaciones ...

IV. En materia de recursos administrativos ...

V. En materia de juicios."

Estos puntos constituyen las facultades otorgadas al "Departamento", las facultades que debe de cumplir en forma rigurosa respetando en nuestra opinión, lo previsto en la ley fundamental y el Código Tributario así como en las demás disposiciones federales que resulten aplicables.

Por otra parte, el PUNTO OCTAVO se refiere a las obligaciones en materia de fiscalización del Impuesto al Valor Agregado, del Impuesto Sobre la Renta, del Impuesto al Activo y del Impuesto Especial sobre producción y Servicios, entre las cuales se destacan cuatro:

La I fracción y la IV se encontraban previstas casi en forma semejante en el punto DÉCIMO PRIMERO del "ACUERDO" que quedó sin efectos.

La fracción I, se refiere a la actualización del padrón de contribuyentes misma que se deberá de llevar a cabo a través de los actos de verificación que realicen.

Para efectos de esta fracción se hace del conocimiento que se entiende por padrón de contribuyentes: "Registro sistematizado de obligados en los Impuestos a que se refiere este punto, así como en las demás contribuciones federales que regula la Secretaría".

La fracción II, se refiere a un programa operativo anual que la Secretaría determine. Sin embargo, no se precisa para qué o porqué se llevará a cabo tal programa.

La fracción III, se refiere al apego de las disposiciones legales que tiene que respetar el Departamento al llevar a cabo los actos de fiscalización citando al Código Fiscal de la Federación y a las demás disposiciones aplicables.

Sobre esta fracción, considero que faltó citar al ordenamiento más importante y del cual emanan todos los que conforman el marco normativo de nuestro país: La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La fracción IV, se pronuncia sobre las reuniones semestrales que se llevarán a cabo con las administraciones regionales y locales de auditoría fiscal competentes en las que participarán:

- a).- La Dirección General de Coordinación con entidades federativas, y*
- b).- Las administraciones generales de auditoría fiscal federal, de recaudación y jurídica de ingresos.*

Lo anterior, a fin de evaluar por parte de la Secretaría los avances y las acciones realizadas por el Departamento.

Por su parte, el PUNTO NOVENO regula lo relativo al IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS, EXCEPTO AERONAVES.

Las facultades previstas en este punto respecto a dicho impuesto estuvieron plasmadas en forma casi idéntica en el PUNTO SÉPTIMO y los incisos "A" al "H" que conformaban este punto; es claro observar que sólo se presentó un traspaso de normatividad, pero estructurada de una forma más adecuada es decir, los incisos que se manejaban se convirtieron en fracciones, y las fracciones dentro de los incisos se convirtieron en incisos.

El PUNTO DÉCIMO, es consecuencia del Contenido de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, misma que aprobó el Senado a partir de 1997. El CONSIDERANDO DEL "Acuerdo" que analizamos señala al respecto lo siguiente:

"... el H. Congreso de la Unión aprobó la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos a partir de 199, en respuesta a las reiteradas solicitudes de las Entidades Federativas y en virtud de que este impuesto asignable conforme a la Ley de Coordinación Fiscal en el nivel Federal garantiza uniformidad del mismo en su base, tarifa, fecha entero y exenciones."

El PUNTO DÉCIMOPRIMERO, al igual que varios puntos que se abordaron con antelación, es copiado del PUNTO SEXTO del "Acuerdo", vigente hasta el día 23 de mayo de 1997, fecha en que se publicó el "Acuerdo" que analizamos.

Este punto prevé lo relacionado a las MULTAS, IMPUESTOS por las autoridades administrativas federales no fiscales, mismas que el DEPARTAMENTO: notificará, recaudará y devolverá en sus caso y autorizará su pago ya sea diferido o en parcialidades.

El PUNTO DÉCIMOSEGUNDO, regula las facultades que tiene el Departamento respecto de la presentación de Declaraciones por parte de las personas obligadas en materia de Impuesto sobre la Renta, propio o retenido, Impuesto al valor Agregado, Impuesto al Activo e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, sólo en relación con los contribuyentes sujetos a Régimen Simplificado en el Impuesto sobre la Renta.

Para llevar a cabo esta facultad, se aprecia que la Secretaría interviene al tener que proporcionar al Departamento los datos de los contribuyentes que no presentaron sus declaraciones en los plazos señalados por las disposiciones fiscales a efecto de que4 este exija su cumplimiento.

El PUNTO DECIMOTERCERO, al igual que el que le antecede, prevé lo planteado en la colaboración administrativa al señalar que se llevarán a cabo visitas de inspección con base en una programación compartida y coordinada.

El PUNTO DECIMOCUARTO, se refiere a lo previsto al PUNTO OCTAVO del "Acuerdo" que quedo sin efectos y regula lo relativo a las facultades que tiene el Departamento en materia de vehículos de procedencia extranjera.

3.3.4. DE LOS INCENTIVOS ECONÓMICOS.

Este apartado se encuentra integrado de un sólo punto, el DÉCIMOQUINTO, aspecto que consideramos inadecuado en virtud de que se maneja un cúmulo de información en un sólo numeral; sin embargo, la normatividad esta ahí, misma que se concretiza a prever lo que se refiere a los incentivos económicos, incentivos que fueron incrementados. El CONSIDERANDO del "Acuerdo", menciona lo siguiente:

"Que en lo que respecta a incentivos económicos a recibir por el Departamento del Distrito Federal, además de los conceptos por los que hasta la fecha, ha percibido, se incluyen expresamente en un 75% los correspondientes a los Impuestos sobre la renta y al activo, así como el 100% de las multas impuestas por él mismo; en los impuestos al valor agregado, sobre la renta y al activo: 100% de las multas impuestas por la falta del dictamen fiscal y 100% de las multas impuestas por la omisión de obligaciones del contribuyente; en el impuesto especial sobre producción y servicios: 100% del monto efectivamente pagado de los créditos determinados y sus correspondientes accesorios; en el impuesto sobre automóviles nuevos: 100% de la recaudación que se obtenga en su territorio incluyendo recargos y multas;

Que asimismo, se incluye el incremento del 21% al 50% por las actividades de vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales y del 65% al 80%, tratándose de gastos de ejecución en esta materia;

Que en materia de verificación de vehículos de procedencia extranjero, excepto automóviles deportivos y/o de lujo, el Departamento percibirá el 100% de los vehículos embargados precautoriamente por él u otros con un valor equivalente, una vez que hayan sido adjudicados al Fisco Federal. Además para el caso de que los vehículos se encuentren inutilizados permanentemente para la circulación, el Departamento del Distrito Federal podrá enajenarlos y recibirá el 95% de producto neto de dicha enajenación."

3.3.5. DEL SISTEMA DE COMPENSACIÓN DE FONDOS Y DE LA RENDICIÓN DE CUENTA MENSUAL DE INGRESOS COORDINADOS.

Este apartado se encuentra integrado de cinco puntos que van del DÉCIMO SEXTO AL VIGÉSIMO; puntos que también fueron previstos en el "Acuerdo" que quedo sin efectos y que en forma semejante fueron trasladados al contenido de este nuevo "Acuerdo".

Dentro de estos cinco puntos se prevé lo relacionado al manejo de la recaudación de los ingresos federales, el cómo el Departamento tendrá que rendir cuentas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3.3.6. DE LAS FACULTADES RESERVADAS A LA SECRETARÍA.

Esta SECCIÓN V es nueva, anteriormente las facultades previstas para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encontraban dispersas; en el análisis al "Acuerdo" que queda sin efectos se proponía esta integración en un sólo apartado, sobre el particular, resulta placentero que esta observación haya sido pensada y plasmada de la forma como actualmente se maneja en dicho ordenamiento.

Actualmente se integra de tres puntos del VIGÉSIMOPRIMERO AL VIGÉSIMOTERCERO y dentro del "Acuerdo" que quedo sin efectos se regulaban tales disposiciones en los puntos DECIMOSEGUNDO, DECIMOTERCERO y DECIMOCUARTO.

3.3.7. DEL CUMPLIMIENTO, VIGENCIA Y TERMINACIÓN DEL ACUERDO.

Esta SECCIÓN VI intitulada como lo dispone el punto 3.3.7., se integra de dos puntos: VIGÉSIMOCUARTO y VIGÉSIMOQUINTO, numerales que son el resultado de una transcripción de los puntos VIGÉSIMO y VIGÉSIMOPRIMERO del "Acuerdo" que quedó sin efectos.

Ambos numerales regulan la forma de coordinarse en los programas de trabajo y fijación de metas para el ejercicio de las funciones relacionadas con los ingresos y actividades coordinados.

Asimismo se precisa, el quién o quienes deberán firmar las decisiones que se tomen respecto a los objetivos que se precisan en los citados numerales y la importancia de la difusión de las mismas dentro, del órgano informativo del Distrito Federal "LA GACETA OFICIAL DEL DISTRITO FEDERAL" y en el DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.

3.3.8. TRANSITORIOS.

Este último punto resulta indispensable en toda normatividad jurídica que forme parte del marco legal de nuestro país. Dentro de él, se disponen las directrices de la vigencia, de la abrogación o derogación en su caso, respecto de las disposiciones compiladas en el cuerpo normativo que se elabore.

Para el caso que nos ocupa, el punto medular lo constituyó el PRIMERO TRANSITORIO, artículo que en su parte conducente, "deja sin efectos al "Acuerdo de Colaboración Administrativa" publicado el día 5 de enero de 1990 junto con sus modificaciones.

En este mismo contexto legal, el ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO, resulta relevante, en virtud de que en el se aborda de forma clara la colaboración administrativa de regulaba el "Acuerdo" que queda sin efectos con la publicación del "Acuerdo publicado el día 23 de mayo de 1997".

CAPÍTULO CUARTO

ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN E INAPLICACIÓN DEL ACUERDO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL, SUSCRITO POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL

SUMARIO: 4.1. PRÓLOGO. 4.2. RESPECTO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS. 4.3. RESPECTO DE LAS LIQUIDACIONES DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS. 4.4. RESPECTO DE LAS QUERELLAS POR DEFRAUDACIÓN FISCAL. 4.5. MEDIOS DE DEFENSA. 4.5.1. JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. 4.5.2. JUICIO DE AMPARO.

4.1. PRÓLOGO

El caudal inmenso de información que fluye en los tres capítulos que anteceden, resulta trascendente para este antepenúltimo capítulo que se prologa; como decía el escritor ruso "Máximo Gorki" "El hecho no es todavía la verdad, es únicamente la materia prima", "No se puede conocer un pollo con plumas". Desde nuestro punto de vista, resulta obligatorio descomponerlo en todas y cada una de sus partes para conocer el todo.

Desde esta perspectiva, la materia prima para este cuarto capítulo precisamente la conforma todo lo escrito con antelación pero, si nos limitáramos a ello, únicamente apreciaríamos el "ACUERDO" como un texto más, lo cual no es conveniente para los fines que se persiguen con el presente trabajo.

Hay que conocer el "ACUERDO" -como diría Gorki sin plumas-, desde el ángulo de la praxis. Los seis apartados que conforman este capítulo que se prologa, versan sobre los puntos medulares del "ACUERDO".

En principio se escribe la figura jurídica que abrió esta investigación, "la visita domiciliaria", analizando, el cómo las autoridades fiscales competentes llevan a cabo las facultades de comprobación en materia fiscal. Sobre el punto, se colocan asimétricamente los dos "ACUERDOS" es decir, el "ACUERDO" a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración Administrativa de éste último en materia fiscal federal, vigente hasta el día en que entró en vigor el "acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de éste último en materia fiscal Federal", publicado el día 23 de mayo de 1997.

Lo anterior, para enfatizar sobre lo que sucedía cuando el primer "ACUERDO" se encontraba vigente y en qué se cambió al entrar en vigor el segundo que se cita.

Previo a la entrada en vigor del "ACUERDO" publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de mayo de 1997; el titular del subórgano Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el titular del Departamento del Distrito Federal, a través de sus autoridades fiscales correspondientes; de conformidad con el punto "Décimo Primero", Fracción IV del "ACUERDO" que quedó sin efectos, "en materia del Impuesto al Valor Agregado, el Departamento del Distrito Federal, está facultado para realizar actos de fiscalización, y llevar a cabo éstos, siempre deberá hacerlo con la concurrencia de

cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría Fiscal o por la Administración Fiscal Federal respectiva, por lo que, para dar cumplimiento a ello resulta necesarios dos requisitos:

Primero.- Que en la orden de visita de designe a un Auditor de la Dependencia Federal citada.

Segundo.- Que además, éste participe dentro de los actos de fiscalización, y en el caso de que no se cumpla lo anterior, la visita resulta ilegal y por tanto no puede servir de apoyo a la liquidación del Impuesto al Valor Agregado que se haya emitido.

Razonamiento elaborado con fundamento en la letra del "ACUERDO" que quedó sin efectos y que en opinión de la sustentante debió seguir prevaleciendo, en razón de que el "ACUERDO" anterior respetaba la naturaleza jurídica de la "coordinación fiscal" y más aún de la "colaboración administrativa" misma que es una especie de la primera.

El "ACUERDO" vigente a la fecha omite la participación del titular del subórgano Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la autoridades fiscales correspondientes; aspecto que desde nuestro particular punto de vista no concuerda con la naturaleza jurídica de la "colaboración administrativa", tal parece que se quiso emitir un "ACUERDO" de delegación de facultades; punto que se critica en los dos primeros apartados de este capítulo.

En este mismo orden se analiza a la "Querrela", puntualizando sobre su concepto, hasta llegar al tema de "Querrela por Defraudación Fiscal" invocando al respecto las Tesis y Jurisprudencias de importancia. De igual forma, se analiza lo previsto al respecto, en ambos "ACUERDOS", es decir, el que queda sin efectos y el que se encuentra vigente.

Agotada esta trilogía de aspectos medulares, por último nos referimos a los llamados "Medios de Defensa", considerando así en forma amplia y pormenorizada al juicio de nulidad y al juicio de amparo.

4.2. RESPECTO A LAS VISITAS DOMICILIARIAS.

Una vez analizado el Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración administrativa de este último en materia Fiscal Federal⁸⁴, en todas y cada una de sus partes, toca ocuparnos de la praxis, es decir, de la aplicación e inaplicación de esta disposición jurídica o un acto jurídico denominado "visita domiciliaria".

Asentado en tales términos lo anterior, es claro observar que dentro de la lista de las "Facultades de Comprobación" de las Autoridades Fiscales⁸⁵, la "visita domiciliaria" es la figura jurídica a estudio; así lo perfilamos desde el Capítulo primero de este trabajo de investigación.

Jurídicamente, mencionamos que toda visita domiciliaria que pretenda ser válida y surtir plenos efectos jurídicos necesariamente deberá de reunir las diez formalidades constitucionales previstas en el artículo 16 Constitucional (1. Mandamiento escrito, 2.- Autoridad competente, 3. Fundamentación y Motivación, 4. Él o los destinatarios de la orden, 5. Él o los lugares que han de inspeccionarse, 6. Él objeto de la visita, 7. Exhibición de libros y papeles, 8. Designación de testigos, 9. Levantamiento de acta circunstanciada y 10. Sujeción a las leyes respectivas -Código Fiscal de la Federación-). Así como lo previsto en el Código Fiscal de la Federación- Formalidad que prevé el Código Supremo de nuestro país al precisar "sujeción a las leyes respectivas" - (art. 38 fracción I, constar por escrito; art. 38 fracción II, autoridad que lo emite; art. 38 fracción III, fundamentación y motivación; art. 38 fracción IV, nombre (s) del (los) destinatarios de la orden; art. 43 fracción I, lugar (es) a visitarse; art. 43 fracción II, nombre (s) de la (s) personas que ha (n) de efectuar la visita; art. 38 fracción IV, firma autógrafa del funcionario competente.

Al igual que en la orden de visita, la obligatoriedad de cumplir con determinados requisitos previstos en la normatividad aplicable, el desarrollo de la misma TAMBIÉN deberá de revestir de ciertas formalidades. Los cuadros sinópticos que presentamos en la primera parte de esta tesis en forma detallada, abordan estos requisitos, por lo

⁸⁴ Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de enero de 1990. Modificado por última vez por Acuerdo publicado el día 16 de junio de 1994.

⁸⁵ Véase pág. 6 del Prólogo del Capítulo Primero del presente trabajo.

que remitimos al lector al Capítulo Primero, para no hacer de este apartado un espacio reiterativo.

En este contexto legal, cumplidos los requisitos previstos en la CPEUM y en el CFF, las autoridades fiscales competentes que pretendan ejercer las "Facultades de Comprobación" en base al "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", publicado el 5 de enero de 1990, modificado por última vez por acuerdo publicado el 16 de junio de 1994; mismo que quedó sin efectos al publicarse el "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", publicado el 23 de mayo de 1997, tenían que cumplir con el contenido de la normatividad prevista en los puntos: **SEGUNDO**, **QUINTO** y **DÉCIMOPRIMERO** que a su letra dicen:

SECCION II

De la administración de los ingresos federales coordinados.

"SEGUNDO.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que en lo sucesivo se denominará la "Secretaría" y el Departamento del Distrito Federal, al que en lo sucesivo se denominará el "Departamento", se coordinarán en los siguientes ingresos:

I. Impuesto al valor agregado, respecto a las funciones que en este acuerdo se señalan expresamente.

II. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves.

III. Las multas impuestas por las autoridades federales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del Distrito Federal, y sus órganos desconcentrados. También se exceptúan las multas destinadas a un fin específico y las participables a terceros.

IV. (Derogada).

Por "ingresos coordinados" se entenderán todos los que administre en su operación el Departamento incluyendo sus accesorios, en los términos de este acuerdo y que se encuentran señalados en el presente punto".

"QUINTO.- En el ejercicio de las facultades de comprobación, el Departamento tendrá respecto de los ingresos a que se refiere el punto segundo, fracción I de ese acuerdo, las facultades relativas al cumplimiento de las disposiciones fiscales en forma coordinada con la Secretaría, incluyendo la de ordenar y practicar visitas de auditoría e inspección en el domicilio fiscal de los contribuyentes o establecimientos, así como en las oficinas de la autoridad competente. En el caso de los ingresos a que se refiere la fracción II del punto citado, dichas facultades las ejercerá el Departamento en forma directa".

"DÉCIMOPRIMERO.- La recaudación del impuesto al valor agregado, de los contribuyentes domiciliados en el Distrito Federal, se efectuará a través de las instituciones de crédito que al Tesorería de la Federación autorice o haya autorizado.

IV. El Departamento llevará a cabo los actos de fiscalización siempre con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal o por las Administraciones Fiscales Federales. También las Administraciones Fiscales Federales en la conformación de sus grupos de auditoría, incluirán cuando menos a un elemento del Departamento en la medida de la disponibilidad de recursos de este último".

A la fecha con la publicación del "ACUERDO" del día 23 de mayo de 1997, las condiciones cambiaron, conforme a la letra de los puntos SEGUNDO, SÉPTIMO Y OCTAVO, que en su parte conducente dicen:

"SEGUNDO.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que en lo sucesivo se denominará la "Secretaría" y el Departamento del Distrito Federal, al que en lo sucesivo se denominará el "Departamento" se coordinarán en:

I. Impuesto al Valor Agregado, respecto de las facultades que en este "ACUERDO" se establecer expresamente en los puntos SÉPTIMO y OCTAVO.

II. ...

III. ...

IV. ...

- V. ...
- VI. ...
- VII. ..."

"SÉPTIMO.- Respecto del Impuesto al Valor Agregado en el ejercicio de las facultades de comprobación, el Departamento tendrá las atribuciones relativas a la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluyendo las de ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimiento de los contribuyentes, de los responsables solidarios y de los terceros relacionados con ellos así como en las oficinas de la autoridad competente. Estas mismas facultades las podrá ejercer el Departamento respecto del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Activo e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, simultáneamente con la revisión del Impuesto al Valor Agregado.

...

El Departamento ejercerá además, las siguientes facultades:

I. En materia de determinación de impuestos omitidos y su actualización, sus accesorios e imposición de multas:

a) Determinar los impuestos omitidos, su actualización, así como sus accesorios a cargo de los contribuyentes fiscalizados por el propio Departamento, responsables solidarios y demás obligados con base en hechos que conozca con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación. Conforme a la legislación fiscal federal aplicable.

b) Imponer las multas que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales, que conforme a este acuerdo corresponda aplicar a las autoridades fiscales del Departamento.

c) Condonar las multas que impongan en el ejercicio de sus facultades de comprobación de los impuestos.

d) Notificar las resoluciones que determinen los créditos fiscales que se generen con motivo del ejercicio de las facultades a que se refiere este punto.

II. En materia de recaudación:

a) Recaudar el importe de los pagos que se obtengan como resultado de sus actuaciones, así como revisar, determinar y

cobrar las diferencias que provengan de errores aritméticos y sus accesorios.

b) Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, a fin de que se hagan efectivos los créditos y sus accesorios que se generen con motivo de los actos a que se refiere esta fracción y la anterior del presente punto.

Las cantidades que correspondan al Departamento, como resultado de las acciones en materia de fiscalización de los impuestos a que se refiere el presente punto, serán pagadas en las instituciones de crédito que al efecto autorice él mismo, o en las oficinas recaudadoras que autorice el propio Departamento.

III. En materia de autorizaciones, el Departamento otorgará las correspondientes al pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, con garantía de interés fiscal, en términos del Código Fiscal de la Federación.

IV. En materia de recursos administrativos el Departamento tramitará y resolverá los establecidos en el Código Fiscal de la Federación, en relación con actos o resoluciones del propio Departamento, emitidos en ejercicio de las facultades que le confiere este acuerdo.

V. En materia de juicios, el Departamento intervendrá como parte en los que se susciten con motivo del ejercicio de las facultades a que se refiere este punto. De igual manera, éste asumirá la responsabilidad en la defensa de los mismos, sin perjuicio de la intervención que corresponde a la Secretaría. Para estos efectos, el Departamento contará con la asesoría legal de la Secretaría en la forma y términos que se le soliciten.

El Departamento informará periódicamente a la Secretaría, de acuerdo con los lineamientos que al efecto señale la propia Secretaría, la situación en que se encuentren los juicios en que haya intervenido y de las resoluciones que recaigan sobre los mismos".

"OCTAVO.- En materia de fiscalización del Impuesto al Valor Agregado, del Impuesto Sobre la Renta, del Impuesto al Activo y

del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, el Departamento tendrá las siguientes obligaciones:

I. Realizar actos de verificación para mantener actualizado el padrón de contribuyentes, en una proporción anual de 20% de dicho padrón, conforme a los lineamientos y normatividad emitidos para tal efecto.

Para los efectos de esta fracción, se considera padrón de contribuyentes, al registro sistematizado de obligados en los impuestos a que se refiere este punto, así como en las demás contribuciones federales que regule la Secretaría.

II. Cumplir con el programa operativo anual que determine la Secretaría, previamente concertado con el Departamento.

III. Llevar a cabo los actos de fiscalización en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones federales aplicables.

IV. Asistir a las reuniones semestrales con las administraciones regionales y locales de auditoría fiscal competentes, en las que participarán la Dirección General de Coordinación con Entidades Federativas y las Administraciones Generales de Auditoría Fiscal Federal, de Recaudación y Jurídica de Ingresos. El objeto de estas reuniones será el de evaluar por parte de la Secretaría los avances y las acciones realizadas por el Departamento. Asimismo, se hará un seguimiento de las acciones que en esta materia se realicen a efecto de informar los resultados en las reuniones de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales".

Al colocar ambos contenidos -"ACUERDO" que queda sin efectos y "ACUERDO" vigente-, observamos que el "ACUERDO" de fecha 5 de enero de 1990 sí cumplía con la naturaleza jurídica de la coordinación fiscal y más aún de la colaboración administrativa, "AMBAS AUTORIDADES FISCALES TENÍAN QUE ACTUAR EN LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN", concretamente y para el caso que nos ocupa "LA VISITA DOMICILIARIA" respecto del "IVA", puntos a que se limitó nuestro objeto de estudio de los diversos ingresos federales que se señalaban y se señalan en la disposición jurídica que nos ocupó y que nos ocupa: "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL

DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", publicado el 5 de enero de 1990 PRIMERAMENTE, y en forma POSTERIOR "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", publicado el 23 de mayo de 1997.

Sin embargo, en la práctica al encontrarse vigente el "ACUERDO" de fecha 5 de enero de 1990 las disposiciones jurídicas contenidas en el mismo no eran cumplidas por las autoridades fiscales competentes para ordenar y practicar las visitas domiciliarias a que se refería el "ACUERDO" en comento; además de violar las garantías individuales de los contribuyentes en virtud de que tanto la emisión de la orden de visita, la práctica (desarrollo y actas correspondientes) y la determinación de los ingresos federales omitidos no se apegaban a lo previsto en el artículo 16 Constitucional y menos aún de las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación y en multicitado "ACUERDO". Aspecto que se robustece con el contenido de las dos resoluciones que a continuación se transcriben:

"SR-II
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

VISITA DOMICILIARIA PRACTICADA CON APOYO EN EL ACUERDO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA, suscrito por el Departamento del Distrito Federal y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 1990. De conformidad con lo dispuesto en el punto DÉCIMOPRIMERO, Fracción IV del Acuerdo antes referido, en materia de Impuesto al Valor Agregado, el Departamento del Distrito Federal, está facultado para realizar actos de fiscalización, y al llevar a cabo éstos, siempre deberá hacerlo con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría Fiscal o por la Administración Fiscal Federal respectiva, por lo que, para dar cumplimiento a ello resulta necesarios dos requisitos: Primero, que en la orden de visita se designe a un auditor de la Dependencia Federal citadas y Segundo, que además, éste participe dentro de los actos de fiscalización, y en el caso de que no se cumpla lo anterior, la visita resulta ilegal

y por tanto no puede servir de apoyo a la liquidación de Impuesto al Valor Agregado que se haya emitido.

Juicio Fiscal No. 14262/94. - Actor: César Franco Polanco, S.A. de C.V. Resuelto por sentencia de fecha 15 de mayo de 1995, pronunciada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.- Secretaria: Lic. Esmeralda Reyes Durán".

"ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

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

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Volumen 82, pág. 16. Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S.A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volúmenes 121-126, pág. 14. Amparo directo 301/78 Refaccionaria Maya, S.A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Volúmenes 121-126, pág. 246 Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Volúmenes 121-126, pág. 246. Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S.A. de C.V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Volúmenes 121-126, pág. 246. Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S.A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente."

El nuevo "ACUERDO", pretende que el Departamento del Distrito Federal lleve a cabo los actos de fiscalización en forma directa, aspecto que no se encuentra apegado a la naturaleza jurídica de la colaboración administrativa, estableciéndose de esta forma facultades exclusivas al Departamento, creando con ello desde el particular punto de vista de la sustentante una figura de delegación de facultades, lo cual contradice el contenido del artículo 1º de la Ley de Coordinación Fiscal que señala los fines que persigue la Coordinación Fiscal.

"ARTICULO 1º.- Esta ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la federación con los de los Estados, municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus Haciendas Públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su coordinación y funcionamiento.

Cuando en esta ley se utilice la expresión "entidades", ésta se referirá a los Estados y al Distrito Federal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenios con los Estados que soliciten adherirse al sistema nacional de coordinación fiscal que establece esta ley. Dichos Estados y el Distrito Federal participarán en el total de los impuestos federales y en los otros ingresos que señale esta Ley mediante, la distribución de los fondos que en la misma se establecen".

A manera de conclusión, la Coordinación Fiscal no significa pérdida de atribuciones por parte de la autoridad a la que le corresponden -Secretaría de Hacienda y Crédito Público-, sino una armonización en su ejercicio, en donde deberán actuar tanto las autoridades fiscales competentes de la Secretaría de Hacienda como las Autoridades Fiscales del Departamento del Distrito Federal.

FALTAN PAGINAS

De la: 304

a la: 305

4.4. RESPECTO A LAS QUERELLAS POR DEFRAUDACION FISCAL.

Sobre este aspecto de las querellas, el "ACUERDO" publicado el 5 de enero de 1990 junto con sus modificaciones establecía dentro de su sección II intitulada "De la Administración de los ingresos federales coordinados" lo siguiente:

"DÉCIMO SEGUNDO.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el punto Décimo Cuarto de este "ACUERDO" LA SECRETARÍA se reserva:

I.- Formular querellas declaratoria de perjuicio y solicitar el sobreseimiento en procesos penales".

En el nuevo "ACUERDO" dicha disposición queda incluida dentro de una sección nueva, LA SECCIÓN V que se intitula "De las facultades reservadas a la Secretaría, hecho que es aplaudible, porque resulta necesario precisar qué facultades eran exclusividad de la Secretaría de Hacienda, ya que en el "ACUERDO" que queda sin efectos dichas facultades se encontraban dispersas dentro del cuerpo del multicitado ordenamiento.

En este orden de ideas, el punto vigésimo primero, a su letra dice:

"VIGÉSIMO PRIMERO.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el punto vigésimo tercero de este "ACUERDO", la Secretaría se reserva las siguientes facultades:

I.- Formular querellas declaratoria de perjuicio y solicitar el sobreseimiento en procesos penales".

Comparados ambos contenidos respecto de la querella, podemos apreciar que dicha disposición no sufrió cambio alguno, nuevamente es una facultad reservada de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en razón de que dicha Secretaría equivale en nuestro país al Fisco Federal.

Actualmente en México, el término Fisco (al igual que erario), se refiere al órgano del estado que se encarga de recaudar las contribuciones de sus miembros. Existiendo tres clases de Fiscos: El Fisco Federal, el Fisco Estatal y el Fisco Municipal.

En este contexto, el Fisco Federal (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) conserva un gran poder al haberse reservado el derecho de querellarse o no hacerlo ante la Procuraduría General de la República por el delito de defraudación fiscal utilizando en la práctica esta facultad discrecional, para presionar a los contribuyentes, para hacerlos pagar las contribuciones que hayan omitido.

El contribuyente se ve protegido, de actos arbitrarios del Ministerio Público, que puedan llegar a intimidarlo, amenazándolo de iniciar una averiguación previa por el delito de defraudación fiscal si no accede a otorgarle ciertas dádivas.

Sobre el tema que nos ocupa, las resoluciones que se presentan a continuación resultan complementarias a lo anterior.

"DEFRAUDACION FISCAL EQUIPARADA. COMPETE A LAS AUTORIDADES FISCALES FORMULAR LA QUERELLA EN CASO DEL DELITO DE:

No viola garantías la orden de aprehensión girada por la autoridad responsable que estima satisfecho el requisito de procedibilidad en relación con la querella formulada por el Procurador Fiscal de la Federación, a nombre de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en relación con las cuotas obreras de sueldos y salarios que omitió enterar el quejoso al Instituto Mexicano del Seguro Social dentro del plazo establecido, pues según lo dispuesto en el artículo 267 de la Ley del Seguro Social, el pago de cuotas, recargos y capital constituido, tienen naturaleza fiscal, por lo que al constituirse la omisión del sujeto activo en la conducta dolosa equiparable a la defraudación fiscal, por la naturaleza que tienen las aportaciones de seguridad social, de acuerdo con lo que dispone el artículo 2º fracción II del Código Fiscal de la Federación, compete al Procurador Fiscal de la Federación formular la querella correspondiente y no al Instituto Mexicano del Seguro Social, que carece de facultades para formular querellas por la comisión de tales ilícitos fiscales. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO

EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 403/92. Eva Aída Gaeta González. 15 de octubre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos de Gortari Jiménez. Secretaria: Martha Yolanda García Verduzco."

"DEFRAUDACION FISCAL, DELITO DE TIPO GENERICO Y TIPOS ESPECIFICOS. SU DIFERENCIA.

Del texto de los artículos 108 y 109 fracción I, del Código Fiscal de la Federación, se desprende que el primero describe el delito de defraudación fiscal mediante una conducta que, con el uso de engaño o aprovechamiento de error, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución o bien obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal. En cambio, en la descripción del tipo contenido en el artículo 109 fracción I, del propio ordenamiento, se alude al mismo delito de defraudación fiscal, cuando el medio de ejecución sea la declaración fiscal en la que presente ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas. Luego, en ambos delitos el bien jurídico tutelado es el patrimonio del fisco, en ambos el sujeto activo es el causante o persona física o moral que omite total o parcialmente el pago de sus contribuciones. Las diferencias entre ambos tipos estriban en que para el previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, el medio de ejecución es el uso de engaños o aprovechamiento de errores, y en cambio el medio de ejecución del segundo tipo previsto en la fracción I del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, es consignar en las declaraciones presente el causante para efectos fiscales, ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas. Así, nahua un concurso aparente de leyes en que se presente confusión sobre la norma que debe regular la conducta tipificada, pues cuando el medio de ejecución sea el engaño o aprovechamiento de error no plasmado en una declaración fiscal, ni se trate de las conductas establecidas en las fracciones II a V, del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, la conducta está descrita en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación y cuando la conducta consista en haber declarado para efectos fiscales ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas, la norma aplicable será la contenida en la fracción I, del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación. Si el principio de subsidiariedad

radica en que dos normas describan grados o estadios diversos de la violación del mismo bien jurídico, de modo que el descrito por la disposición subsidiaria, por ser menos grave que el descrito por la principal quede absorbida por ésta (M.E. Mayer, citado por Luis Jiménez de Asúa, en la obra Tratado de Derecho Penal, Tomo II página 550), entonces de la comparación de los dos tipos delictivos a estudio no se advierte que en el artículo 108 citado que contenga una norma principal y el 109 fracción I, del propio ordenamiento, una norma subsidiaria de menor gravedad, puesto que en ambos tipo el bien jurídico es el mismo pero la gravedad es idéntica como lo denota la igualdad de las penas. En cambio lo que existe es una relación de general a especial y esta razón de especialidad deriva precisamente de la naturaleza del medio de ejecución de tal manera que cuando ésta consista en una declaración fiscal en que se declaran ingresos menores de los obtenidos o deducciones falsas, entonces la norma aplicable es única y exclusivamente la tipificada en el artículo 109 fracción I del Código Fiscal de la Federación. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 628/92. Miguel Pizzuto Zamanillo. 17 de noviembre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Pérez González. Secretario: Fernando Ceja Cuevas."

"DEFRAUDACION FISCAL, DELITO DE LA CORRECCION AUTORIZADA POR EL CODIGO TRIBUTARIO NO EXIME DE RESPONSABILIDAD AL INFRACTOR.

Aun cuando el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación autorizada al contribuyente a corregir su situación fiscal, mediante la presentación de una forma de corrección y no obstante que se hubieran pagado los impuestos omitidos, ello resulta independiente de la responsabilidad penal en que se incurra, puesto que la correlación entraña una garantía para regularizar la situación fiscal, con independencia de la situación penal que pudiera fincarse al haber sido descubierta ésta, según se desprende de los artículos 70 y 94 del propio ordenamiento legal en cita. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 318/93. Luis Pérez Aguilar. 9 de junio de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Angel Mandujano Gordillo."

"DEFRAUDACION FISCAL. RESPONSABILIDAD DEL ADMINISTRADOR DE UNA EMPRESA. CIRCUNSTANCIA NO EXCLUYENTE DE LA.

Auncuando existan personas domisionadas para la formulación o llenado de las declaraciones de impuestos, tal circunstancia no exime de responsabilidad al administrado de la empresa, quien tiene las facultades para firmar, bajo protesta, los formatos de declaración respectivos.

Amparo Directo 184/93. José Garicoechea Echenique. 13 de mayo de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Manuel Patiño Vallejo. Secretario: Francisco Fong Hernández."

"DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL. MONTO DE LA CAUCION PARA GARANTIZAR LA LIBERTAD PROVISIONAL.

Una interpretación del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación conduce a estimar que en los delitos fiscales en u proceda la libertad provisional, el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la cuantificación correspondiente del daño o el perjuicio efectuado a la autoridad fiscal en la querella formulada o declaratoria de perjuicio, y las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos, que hubiere determinado la autoridad a la fecha en que se promueva la libertad provisional. Por lo que si el administrador fiscal federal comunica al juez de amparo que contribuciones adeudadas por el agraviado ascendían a determinada cantidad, incluyendo el perjuicio consignado en la querella, su actualización y recargos, es de concluirse que se encuentra ajustado a derecho que el juzgador federal haya fijado la fianza que debería cubrir el inconforme a fin de concederle el beneficio de libertad provisional bajo caución.

Queja 48/92. José Pablo Tamez Alanís. 28 de abril de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Miguel García Salazar. Secretario: Angel Torres Zamarrón."

"DEFRAUDACION FISCAL. INEXISTENCIA DEL DELITO DE, CUANDO AUN NO TRANSCURRE EL TERMINO ESTABLECIDO POR EL ARTICULO 10, FRACCION V, DEL CODIGO FISCAL DE LA

FEDERACION.

De una adecuada interpretación de los artículos 10 y 58 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1991, confrontados con el 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, permite considerar en principio que, las sociedades mercantiles están obligadas a presentar su declaración una vez que termine su ejercicio fiscal y en el cual se pagarán los impuestos correspondientes a ese ejercicio fiscal de acuerdo con el artículo 11 que establece que serán de doce meses (anual). En segundo lugar, el análisis e interpretación de esas normas, también motivan a considerar que concluido ese ejercicio fiscal, la obligación de presentar la declaración correspondiente nace dentro de los tres meses siguientes, contados a partir del último día del cierre del referido ejercicio fiscal y, finalmente, que el plazo fatal para estimar que la contribuyente se ubica en la hipótesis d la norma que prevé el artículo 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, fenelos a los seis meses contados a partir de aquel día en que la obligación de presentar declaración cesa, esto es el último día del tercer mes a que se refieren los artículos 10 y 58 , fracción VIII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de modo que si la negociación mercantil, tiene obligación de presentar su declaración anual, hasta el día último del mes de marzo del siguiente año, entonces, la presentación de tal declaración fuera de ese plazo trae como consecuencia las sanciones administrativas, a que se refieren lo artículos 81 y 82 del Código Fiscal de la Federación, más sin embargo, esa omisión de la causante no puede estimarse contraria o infractora del artículo 109 , Fracción V, del Código Fiscal, que prevé el delito de defraudación fiscal equiparable, por no presentarse la declaración por un plazo mayor de seis meses, cuando en la fecha en que las autoridades hacendarias certificaron que la causante noha concluido aún el plazo de seis meses a que la norma antes mencionada se refiere para la consumación del delito de defraudación fiscal.

Amparo en revisión 233/94. Gracia Botolussi Gasparinni. 1º de febrero de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Miguel García Salazar. Secretario: Hilario Zarazúa Galdeano."

4.5. MEDIOS DE DEFENSA

Una vez presentado el análisis práctico jurídico, respecto del "Acuerdo" materia de la presente investigación, analizando la visita domiciliaria y el Impuesto al Valor Agregado, es importante destacar que en la realidad no todo ocurre conforme a derecho, razón por la cual el legislador contempló dentro de la normatividad aplicable, -Código Fiscal de la Federación y Ley de Amparo- los llamados medios de defensa, con el fin de salvaguardar la legalidad de los Actos Administrativos emitidos por las autoridades Fiscales Federales.

Para el caso que nos ocupa, el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación es uno de ellos; Juicio que procede contra las resoluciones dictadas por la autoridad administrativa que se consideran ilegales. Esta acción la tiene el particular como la propia autoridad administrativa, en el primer caso; el particular tiene esta acción para impugnar las resoluciones que, estimando ilegales le causen perjuicio y, en el segundo; la autoridad tiene esta acción para impugnar aquéllas resoluciones que ella misma dictó y que considera que no están apegadas a derecho y que son favorables a los particulares

En este orden de ideas, el Juicio de Nulidad, sólo es procedente para impugnar decisiones de la autoridad administrativa, por lo que resulta lógico pensar que es ineficaz para impugnar decisiones de autoridades de otro tipo.

Asimismo, tenemos al Juicio de Amparo como medio de impugnación o de defensa; considerado dentro del ámbito del derecho mexicano como la Institución Protectora de los Derechos Individuales contra todo acto de arbitrio de autoridad, es decir, como una Institución Protectora de los Derechos Fundamentales de toda persona, reconocidos en el texto de la Constitución, en contra de todo acto de autoridad sea esta administrativa, jurisdiccional o legislativa.

De lo anteriormente expuesto y a manera de sinopsis nos permitimos elaborar el siguiente cuadro:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

ACTA INICIAL

ACTA PARCIAL

ACTA FINAL

JUICIO DE NULIDAD ANTE EL T.F.F.

LIQUIDACIÓN RESPECTO AL IVA:
CONFORME AL ACUERDO DE
COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA
EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

SENTENCIA DESFAVORABLE
AL CONTRIBUYENTE
(DECLARANDO LA VALIDEZ
DEL ACTO IMPUGNADO)

SU PROCEDIMIENTO

SENTENCIA DESFAVORABLE
AL FISCO
(DECLARANDO LA NULIDAD
DEL ACTO IMPUGNADO).

VIOLACIONES DE PROCEDIMIENTO

SENTENCIAS DEFINITIVAS

JUICIO DE AMPARO INDIRECTO ANTE JUZGADOS DE DISTRITO

JUICIO DE AMPARO DIRECTO ANTE TCC EN MATERIA ADMINISTRATIVA.

RECURSO DE REVISION ANTE TCC EN MATERIA ADMINISTRATIVA

4.5.1. JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Al abordar este medio de defensa denominado "Juicio de Nulidad" ante el Tribunal Fiscal de la Federación, resulta obligatorio referirnos en principio, al "Tribunal Fiscal de la Federación", ya que en nuestro país, este Tribunal es el órgano competente para conocer del juicio de nulidad es decir, del procedimiento por virtud del cual se resuelve respecto de la legalidad de los actos de la Administración Pública en materia Fiscal Federal.

Dicho procedimiento ha recibido diferentes denominaciones tanto en la Doctrina como en las diversas legislaciones. Hay quienes se inclinan por llamarlo procedimiento contencioso-administrativo, mientras que otros utilizan la expresión justicia administrativa. Por su parte, el Código Fiscal de la Federación vigente lo denomina Procedimiento Contencioso Administrativo.

Procedimiento que conoceremos, una vez examinado al Tribunal Fiscal de la Federación.

"El Tribunal Fiscal de la Federación fue creado en 1936.⁶⁶ Aunque fue concebido en sus orígenes como una Jurisdicción Administración dotada de una competencia limitada a la materia fiscal, actualmente este Tribunal de Justicia Administrativa ejerce su jurisdicción respecto de un grupo de materias que rebasan la

⁶⁶ El lector puede encontrar dentro del capítulo primero, punto 1.3.1. una sinopsis de la creación del Tribunal Fiscal de la Federación. La ley de 27 de agosto de 1936 "Ley de Justicia Fiscal" (en vigor a partir del 1º de enero de 1937) creó el Tribunal Fiscal de la Federación.

esfera de los litigios fiscales."⁸⁷

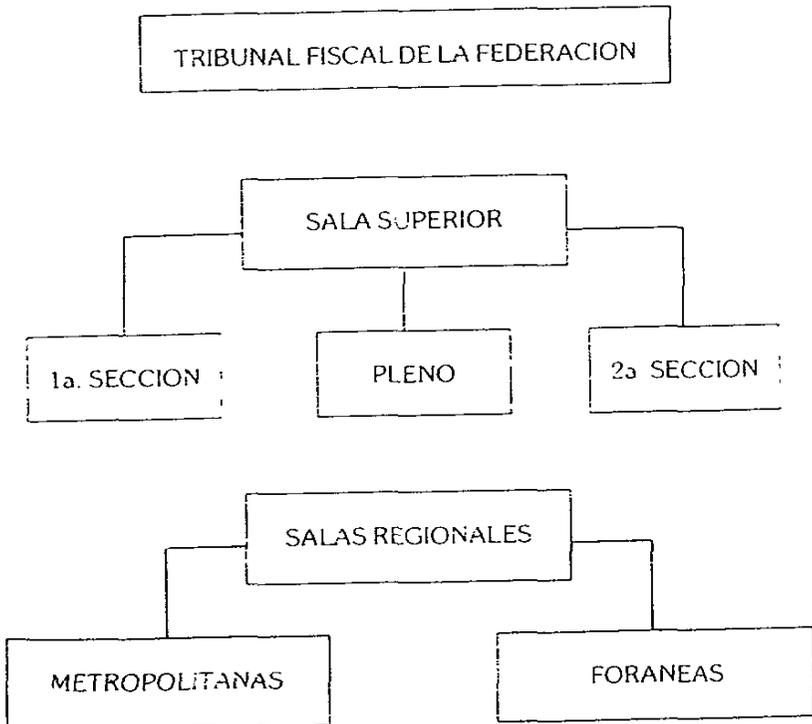
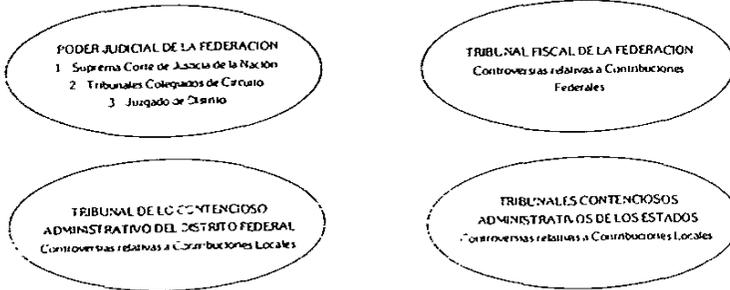
"El Tribunal Fiscal de la Federación es un Tribunal Administrativo dotado de plena autonomía, con la organización y atribuciones que le otorga su ley orgánica, por lo que actúa con total independencia de la autoridad Hacendaria y demás autoridades administrativas, ya que posee su propio presupuesto y el nombramiento de sus Magistrados es por acuerdo del Presidente de la República, con aprobación del Senado, por lo que no podrán ser removidos de su cargo sin causa justificada, ni podrán reducirseles sus emolumentos durante el término de su cargo (artículo 1° y 3° de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación).

El Tribunal se integra por la Sala superior y por las Salas regionales que por razones de división de trabajo se ha llevado a cabo la descentralización de éstas últimas.

El esquema intitulado "Ubicación del Tribunal Fiscal de la Federación, elaborado por el tratadista Hugo Carrasco Iriarte, en su obra "Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal", que a continuación presentamos constituye una herramienta de gran utilidad para visualizar el mismo, al grado de aseverar que es el resultado de un estudio de rayo "X".

⁸⁷ VAZQUEZ Alfaro, José Luis. *El Control de la Administración Pública en México*, 1a. ed., 1996, México, D.F., Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, pág. 182.

UBICACION DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION



Como se desprende del esquema, el Tribunal Fiscal de la Federación es el punto de atención por lo que nos referiremos en forma breve a cada una de sus partes. Empezaremos con la Sala Superior.

De conformidad con los artículos 12 y 13 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; la Sala Superior del Tribunal se constituye con 11 magistrados, dentro de los cuales elegirán al Presidente del mismo, bastando la presencia de 7 de sus miembros para que pueda efectuar sesiones y sus resoluciones se tomarán por mayoría de votos de los magistrados presentes, los que no podrán abstenerse de votar cuando tengan impedimento legal. En caso de empate, el asunto se definirá para la siguiente sesión. Cuando no se apruebe un proyecto por dos veces se cambiará al ponente.

"Las sesiones del pleno serán públicas. Cuando se designe presidente, se ventilen cuestiones administrativas o la moral, el interés público o la ley así lo exijan, las sesiones del pleno serán privadas".

Siguiendo la numeración de los preceptos jurídicos de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, tenemos que el artículo 16 prevé las principales atribuciones de la Sala Superior:

"ARTICULO 16.- Las principales atribuciones de la Sala Superior son:

I. Designar entre sus integrantes al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación.

II. Señalar la sede y el número de las Salas Regionales.

III. Resolver los conflictos de competencia que se susciten entre las Salas Regionales.

IV. Fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal conforme al Código Fiscal de la Federación, así como ordenar su publicación.

V. Resolver por atracción en los juicios en que sea necesario establecer la interpretación directa de un precepto de ley o reglamento o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución hasta fijar jurisprudencia, así como los que el

Presidente del Tribunal considere de importancia y trascendencia.

VI. Resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones del Pleno, así como la queja y determinar medidas de apremio.

VII. Resolver sobre las exorbitancias de justicia y calificar los impedimentos en las recusaciones y excusas de los Magistrados.

VIII. Dictar las medidas que sean necesarias para investigar las responsabilidades de los Magistrados.

IX. Fijar y en su caso, cambiar las adscripción de los Magistrados de las secciones y de las Salas Regionales".

Expuesta la parte relativa a la Sala Superior, le siguen las secciones de la Sala.

Visto las continuas discrepancias existentes en los nueve Magistrados que hasta el 31 de diciembre de 1995 constituían al Pleno de dicha Sala, se optó por crear dos secciones constituidas por cinco Magistrados cada una, bastando la presencia de cuatro de ellos para que puedan resolver, de conformidad con lo previsto en la L.O.T.F.F. dentro de su artículo 17.

Se crearon la sección primera y la sección segunda, mismas que son competentes para resolver los juicios en los siguientes casos:

a).- Los que versen sobre materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

b).- En los que la resolución impugnada se encuentre fundada en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscrito por México, o cuando la parte actora haga valer como causal de ilegalidad que no se hubiere aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos.

c).- Los que el Presidente del Tribunal considere de importancia y trascendencia, y acuerde que sean resueltos por las secciones.

Asimismo también son competentes para resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones de las secciones, así como la queja y determinar las medidas de apremio; fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal; por citar algunas.

Por último, nos ocuparemos de las Salas Regionales. De conformidad con el artículo 27 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, " El Tribunal Fiscal se constituye por Salas Regionales integradas con tres Magistrados cada una, con la jurisdicción que a ellas se les señala, que son:

Del Noroeste.

Del Norte Centro.

Del Noroeste.

De Occidente.

Del Centro.

De Hidalgo México.

Del Golfo Centro.

De Guerrero.

Del Sureste.

Peninsular.

Metropolitana.

En este contexto, el cuadro que a continuación se inserta, permite visualizar mejor estas SALAS REGIONALES.

SALAS REGIONALES

El Territorio Nacional se divide en las siguientes regiones:

- | | | |
|----|---|---|
| 1 | DEL NOROESTE, con jurisdicción en los estados de Baja California, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora | Juan Alvarez 940 Sur, locales 1, 2 y 3 altos, Colonia Campestre, Ciudad Obregón, Sonora. |
| 2 | DEL NORTE CENTRO, con jurisdicción en los estados de Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas. | Av. Matamoros Poniente No. 73, Torreón, Coahuila. |
| 3 | DEL NORESTE, con jurisdicción en los estados de Nuevo León y Tamaulipas | Calle Simón Bolívar No. 1419, Col. Mitras, Monterrey, Nvo. León |
| 4 | DE OCCIDENTE, con jurisdicción en los estados de Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit | Av. López Mateos Norte-477 5o y 6o pisos, Guadalajara, Jalisco |
| 5 | DEL CENTRO, con jurisdicción en los estados de San Luis Potosí, Querétaro, Michoacán y Guanajuato | Calle Allende No. 101 2do y 3er pisos, Esq. Adolfo López Oriente, Celaya, Guanajuato |
| 6 | HIDALGO MEXICO, con jurisdicción en los estados de Hidalgo y Estado de México | Gustavo Baz No. 142 2do piso Tlalne-pantla, Edo. de México |
| 7 | DEL GOLFO CENTRO, con jurisdicción en los estados de Tlaxcala, Puebla y Veracruz | Calle 39 Oriente, Esq. 12 B Sur, Col. Anzures, Puebla, Puebla |
| 8 | DE GUERRERO, con jurisdicción en el estado de Guerrero | James Cook No. 330 Fraccionamiento Costa Azul, C.P. 29850 Acapulco Guerrero |
| 9 | DEL SURESTE, con jurisdicción en los estados de Chiapas y Oaxaca | Calle San Martín No. 102, Centro, Oaxaca, Oaxaca |
| 10 | PENINSULAR, con jurisdicción en los estados de Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán | Calle 60 No. 326, Colonia Alcalá Martín Aurora, Mérida, Yucatán |
| 11 | METROPOLITANA, con jurisdicción en el Distrito Federal y Estado de Morelos | 1ª, 2ª y 3ª Salas Metropolitanas Calle Varsovia No. 9, Col. Juárez, México Distrito Federal, 4ª, 5ª, 6ª, 7ª y 8ª Salas Metropolitanas, Río Mississippi 49 Colonia Cuauhtemoc, Oficina de Partes de las 6 salas metropolitanas se localiza en Río Mississippi 49 |

Las Salas Regionales para que puedan efectuar sesiones será indispensable la presencia de los tres Magistrados y para resolver o dictar sentencia, bastará mayoría de ellos.

Por su parte, el artículo 31 de este mismo ordenamiento, prevé la jurisdicción de las Salas Regionales. El cuadro elaborado por el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte, en su obra intitulada "Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal", abarca este aspecto de la jurisdicción.

Ahora bien, por lo que hace a su competencia el artículo 11 Fracciones I a XIV de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación precisa la competencia de este cuerpo colegiado de impartición de justicia administrativa de carácter federal, llamado Tribunal Fiscal de la Federación.

"ARTICULO 11.- El Tribunal Fiscal de la Federación conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

I. Las dictadas por autoridades Fiscales Federales y Organismos Fiscales Autónomos, en que se determine LA EXISTENCIA DE UNA OBLIGACIÓN FISCAL, SE FIJE EN CANTIDAD LÍQUIDA o se den las BASES PARA SU LIQUIDACIÓN.

II. LAS QUE NIEGUEN LA DEVOLUCIÓN DE UN INGRESO, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

III. Las que impongan MULTAS POR INFRACCIÓN A LAS NORMAS ADMINISTRATIVAS FEDERALES.

IV. LAS CAUSEN UN AGRAVIO EN MATERIA FISCAL, DISTINTO al que se refieren las fracciones anteriores.

V. LAS NIEGUEN O REDUZCAN LAS PENSIONES y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los MIEMBROS DEL EJÉRCITO, DE LA FUERZA AÉREA Y DE LA

ARMADA NACIONAL o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la dirección de pensiones militares o alerario federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Cuando el interesado afirme, para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o las bases para su depuración.

VI. Las que se dicten en **MATERIA DE PENSIONES CIVILES**, sea con cargo alerario federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

VII. Las que se dicten sobre **INTERPRETACIÓN Y CUMPLIMIENTO DE CONTRATOS DE OBRAS PÚBLICAS** celebrados por las Dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada.

VIII. Las que constituyan **CRÉDITOS POR RESPONSABILIDADES CONTRA SERVIDORES PÚBLICOS** de la Federación, del Distrito Federal o de los Organismos Descentralizados Federales o del propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.

IX. Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, así como sus Organismos Descentralizados.

X. Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77 Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía, o acudir ante la instancia judicial competente.

XI. Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

XII. Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de responsabilidades de servidores públicos.

XIII. Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo, inclusive aquéllos a que se refiere el artículo 83 de la Ley Federal del procedimiento Administrativo.

XIV. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

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

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

En otras palabras, las Salas Regionales son competentes para conocer de los juicios que se promueven por demandantes que tengan su domicilio fiscal en la jurisdicción de ellas excepto en los siguientes casos:

a).- Se trate de empresas que formen parte del sistema financiero; en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

b).- En los que la parte actora tenga el carácter de controladora conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

c).- El demandante resida en el extranjero y no tenga domicilio fiscal en el territorio nacional.

d).- El demandante resida en México y no tenga domicilio fiscal.

En los casos a), b) y c) será competente la Sala Regional dentro de cuya jurisdicción se encuentre la sede de la autoridad que dictó la resolución impugnada, que serán las Salas Metropolitanas, tratándose del caso inciso d), se atenderá el domicilio del particular.

Cuando el demandante sea la autoridad que promueva la nulidad de una resolución dictada en favor de un particular con violación de la Ley aplicada, será competente la Sala en cuya jurisdicción se encuentre dicha autoridad.

Examinada la estructura del Tribunal Fiscal de la Federación, estamos a unas líneas de aproximarnos a lo que es el juicio de nulidad o contencioso administrativo ante ese Tribunal; sólo resta, precisar lo relativo a:

*La Fijación de la Jurisprudencia,
La Supletoriedad del Derecho Procesal, y
La Condenación en Costas.*

Respecto a la Fijación de la Jurisprudencia, la nueva L.O.T.F.F. prevé que las Tesis sustentadas en las sentencias o en las contradicciones de sentencias aprobadas por el Pleno, por lo menos por ocho Magistrados, constituirán precedente una vez publicado en la Revista del T.F.F., constituyendo también precedente las Tesis de la Secciones de la Sala Superior, siempre que estén aprobadas por lo menos por cuatro Magistrados integrantes de la Sección.

Cuando el Pleno de la Sala Superior aprueba tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario, se establece jurisprudencia obligatoria para las Salas Regionales; también las Secciones de la Sala Superior pueden establecer Jurisprudencia obligatoria para las Salas Regionales, siempre que se aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario.

La Jurisprudencia del Pleno de la Sala Superior es obligatoria no sólo para las Salas Regionales, sino también para las dos Secciones de dicha Sala; pero la Jurisprudencia de las Secciones no es obligatoria para el Pleno o para la otra Sección.

Las Salas y Secciones del Tribunal están obligadas a aplicar la Jurisprudencia del Poder Judicial Federal en los términos de los artículos 192 y 193 de la Ley de Amparo. Por lo tanto, la Jurisprudencia que establezca la Sala Superior deberá apearse a la que, en su caso, haya formado aquél Poder.

El Legislador obliga a las Salas y Secciones a respetar la Jurisprudencia que establezca el Pleno y las Salas de la Suprema Corte de Justicia y los Tribunales Colegiados de Circuito, lo cual, para el tratadista Emilio Margáin es criticable por los siguientes razonamientos: "Si en la Ciudad de México hay seis Tribunales Colegiados en materia Administrativa que se dividen y forman Jurisprudencias contradictorias. ¿Cuál imperará para las Salas del Tribunal Fiscal?"

"Por la que se incline la Sala o Sección operará lo que se ha dado en llamar "Lotería Jurídica" ya que si el juicio de Amparo que promueva el demandante o la revisión que interponga la autoridad recae en el Tribunal cuya jurisprudencia no los favorezca, su asunto está perdido".

Por lo que hace a la supletoriedad del Derecho Procesal; el artículo 197 Primer Párrafo del Código Fiscal establece:

"ARTÍCULO 197.- Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal de la Federación, se regirán por las disposiciones de este título, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles siempre que la disposición de éste último ordenamiento no contravenga el procedimiento contencioso que establece este Código."

Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal se substanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento que determine el Código Fiscal de la Federación y a falta de disposición expresa se aplicarán las prevenciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que se refieran a Instituciones previstas en este Código y que la disposición supletoria se avenga al procedimiento contencioso que el mismo establece.

Al respecto transcribimos la siguiente Tesis Jurisprudencial, misma que se encuentra visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, del mes de febrero de 1986, dentro de su página 682.

"SUPLETORIEDAD DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES. SU PROCEDENCIA. El Código Federal de Procedimientos

Civiles debe estimarse supletoriamente aplicado a todos los procedimientos administrativos que se tramiten ante autoridades federales, teniendo como fundamento este aserto el hecho de que si en Derecho Sustantivo es el Código Civil el que contiene los principios generales que rigen en las diversas ramas del derecho, en materia procesal, dentro de cada jurisdicción es el Código Federal de Procedimientos Civiles el que señala las normas que se sigan ante las autoridades Administrativas, salvo disposición expresa en contrario, consecuentemente, la aplicación de ese Código Federal de Procedimientos Civiles por el sentenciador en ausencia de alguna disposición de la ley del acto, no puede agraviar al sentenciado, criterio éste que coincide con el sostenido por la H. Suprema Corte de Justicia de la Federación."

Con esta reflexión del tratadista Emilio Margáin Manautou cerramos el tema del Tribunal Fiscal de la Federación, para entrar al campo del Juicio de Nulidad.

"La doctrina señala cuatro elementos constitutivos del Contencioso Administrativo, los cuales enfocaremos y limitaremos a la esfera fiscal:

- 1.- Las partes en el proceso.*
- 2.- Contienda administrativa.*
- 3.- Órgano jurisdiccional.*
- 4.- Procedimiento o substanciación del juicio.*

1.- LAS PARTES.- Todo proceso de cualquier orden, supone tres sujetos fundamentales: dos que contienden y un tercero que decide.⁸⁸

En lo que se refiere al juicio de Anulación que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación, el artículo 198 del Código Fiscal de la Federación, dispone que serán partes:

⁸⁸ QUINTANA Valtierra Jesús y ROJAS Yáñez Jorge. Derecho Tributario Mexicano, 2a. ed., 1994, México, D.F., Ed. Trillas, S.A. de C.V., pág. 270.

I. El demandante o actor.

II. Los demandados.

*III. El titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal, de la que dependa la Autoridad mencionada en la fracción anterior, en todo caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en que se contraviertan actos de autoridades federales coordinadas, emitidos con fundamento en **CONVENIOS U ACUERDOS EN MATERIA DE COORDINACIÓN EN INGRESOS FEDERALES.***

"Dentro del mismo plazo que corresponde a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los otros juicios en el que se controvierta el interés fiscal de la Federación".

IV.- El Tercero.

En este contexto, nos referimos en forma breve a cada uno de ellos:

La Fracción I. Menciona al demandante o actor. El demandante o actor es quien promueve el juicio de nulidad y pueden tener tal carácter el particular o la autoridad administrativa. Los preceptos jurídicos 202, Fracción I del Código Fiscal de la Federación y 23, Fracción III de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, prevén que el demandante debe demostrar que la resolución le causa un agravio o afecta sus intereses jurídicos, por lo que puede tener tal calidad, tratándose del particular, no sólo aquél contra quien se emite el acto, sino también quien, de no impugnarlo sufrirá un agravio o le afectará en sus intereses jurídicos. O sea, un tercero con interés legítimo.

***Verbigracia:** El contribuyente que es deudor no sólo del Fisco sino también de particulares puede consentir, en perjuicio de éstos últimos, créditos fiscales en exceso de los que legalmente adeuda al observar que nada gana con impugnar la resolución si lo que en exceso se le cobra pertenece a aquéllos; por lo que dichos acreedores, de no impugnar a nombre del contribuyente la resolución, verán mermados los recursos disponibles para que se les paguen sus créditos.*

El demandante podrá autorizar en su demanda al Licenciado en Derecho para que en su nombre reciba notificaciones, así como para hacer promociones de trámite,

rendir pruebas, presentar alegatos e interponer recursos, para cuyo efecto deberá dicho profesionista registrar su cédula de profesiones.

Se aclara que en cada escrito de demanda sólo podrá aparecer un demandante salvo en el caso de que se trate de la impugnación de resoluciones conexas que afecten a los intereses jurídicos de dos o más personas, caso en el cual los demandantes deberán de designar a un representante común y en caso de no hacerlo lo hará el Magistrado Instructor al admitir la demanda.

La fracción II hace referencia a los demandados. Tendrán el carácter de demandados:

- I.- La autoridad que dictó la resolución impugnada.*
- II.- El titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal, de la que dependa la autoridad mencionada en la Fracción anterior.*
- III.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público:*

- a).- Cuando se controviertan actos de autoridades federativas coordinadas, emitidas con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación en ingresos Federales.*
- b).- Cuando se controvierta el interés fiscal de la Federación.*

De acuerdo al texto del artículo 209 Bis, fracción III del ordenamiento que venimos citando el Tribunal estudiará los conceptos de nulidad expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación del acto administrativo.

Si resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, considerará que el actor fue sabedor del acto administrativo desde la fecha en que se le dió a conocer en los términos de la fracción II quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla, y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, se hubiese formulado contra dicho acto.

Si resuelve que la notificación fue legalmente practicada, y como consecuencia de ello la demandada fue presentada extemporáneamente, sobreseerá el juicio en relación con el acto administrativo combatido.

Por su parte, el artículo 212, párrafo segundo prevé que "cuando la Sala que conozca de la demanda considere que alguna autoridad deba ser parte del juicio, no habiendo sido señalada como tal por el actor, de oficio deberá corrérsele traslado para

que la conteste en el plazo legal”.

“De conformidad con lo anterior, si el acto es imputable a una Unidad Administrativa de la Secretaría de Salud o de la Secretaría de Obras Públicas deberán señalarse como autoridades demandadas a la Unidad Administrativa que lo emitió y el titular de su dependencia”.

Al respecto el Licenciado Emilio Margáin, opina lo siguiente:

“Si una unidad dependiente de la Secretaría de Comunicaciones y Obras Públicas impone una multa por infracción a la Ley de Vías Generales de Comunicación y se impugna ante el Tribunal Fiscal, ¿Se está contravirtiendo el interés fiscal de la Federación? ¿Deberá por consiguiente señalarse como autoridad demandada a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público? o ¿Esta dependencia decidirá cuándo y en qué casos deberá ella apersonarse?”.

Agrega además, un caso práctico al respecto:

“Un Magistrado Instructor de la Quinta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal tuvo como no interpuesta la demanda en que se combatía una resolución imponiendo multa por infracción a la Ley Federal de protección al consumidor, en virtud de que “... en el caso se controvierte una resolución que confirma la multa, la cual tiene el carácter de aprovechamiento, como lo previene el artículo 3º del Código Fiscal de la Federación, y éste a su vez, es un crédito Fiscal como lo prevé el artículo 4º del referido Código. De acuerdo con lo anterior, ...se controvierte el interés fiscal de la Federación y, por lo tanto, resulta ser parte en el presente juicio la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los términos del artículo 198 Fracción III, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación ...”.

Contra este acuerdo la parte actora agotó el recurso de reclamación ante la Sala sosteniendo que dicha estimación resultaba ilegal, pues el segundo párrafo a que alude en el acuerdo establece la facultad que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para apersonarse como parte en otros juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación, es decir se le otorga una facultad a la citada Secretaría para que a su juicio y criterio se apersona como parte en juicios, que sin ser autoridad demandada se afecte el interés fiscal de la Federación, es decir, se le otorga una facultad a la citada Secretaría para que a su juicio y criterio se apersona como parte en juicios, que sin ser autoridad demandada se afecte el interés fiscal de la Federación,

de donde se desprende que de ninguna manera se otorga facultad alguna al Magistrado Instructor para señalar como parte en el presente juicio a la citada Secretaría de Hacienda, cuando no se le ha atribuido el carácter de autoridad demandada.

La Fracción III del artículo 198 del Código Fiscal asigna una facultad potestativa a la Secretaría de Hacienda, la cual sólo ella puede ejercer sin establecer derecho o facultad alguna a favor de los Magistrados Instructores de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal para considerar cuándo se afecta el interés fiscal de la Federación y cuándo debe llamarse a juicio a dicha Secretaría para intervenir como parte sin ser autoridad demandada, máxime cuando el importe de las multa administrativas deben recaudarse por las Tesorerías municipales para beneficio de sus municipios en los términos del artículo 2º Fracción II, segundo párrafo de la Ley de Coordinación Fiscal y Convenios de Colaboración Administrativa celebrados entre la Federación y todas las entidades federativas y el Distrito Federal.

Ahora bien, la Fracción IV menciona a un tercero.

El multicitado tratadista Emilio Margáin, basándose en el texto contenido en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación de Julio de 1985, escribe lo siguiente:

"El Legislador nos dá un concepto sobre quién tiene el carácter de tercero al decirnos que es aquél "que tenga un derecho incompatible con pretensión del demandado"¹⁴⁸ incluyendo que "el tercero es parte interesada en apoyar la defensa que la autoridad hace de la resolución".

"... el tercero es poseedor de un derecho que sufrirá menos cabo si la autoridad administrativa que le otorgó ese derecho, es vencida en juicio, por lo que para que la sentencia que se dicte pueda depararle consecuencias jurídicas, de darse aquél supuesto, debe llamársele a juicio a fin de que exponga lo que a su derecho convenga".

En materia tributaria es difícil que pueda presentarse el caso de un tercero con derechos privilegiados sobre otros contribuyentes o que sea poseedor de una resolución que le otorgue derecho compatibles con la pretensión de otro u otros contribuyentes, salvo el caso de aquéllos en que se ordena un reparto adicional de utilidades a los trabajadores que deben ser señalados como demandados por conductos (sic) de su sindicato".

"Cuando se impugna una resolución ordenando reparto de utilidades y si hay sindicato hay que señalarlo como tercero perjudicado, pero de no existir deberá agregarse a la demanda una copia adicional de ella para que sea la Sala Regional la que decida si el actor debe de señalar quién representa a la mayoría de los trabajadores y su domicilio".

El precepto jurídico 211 del Código Fiscal de la Federación, ubicado dentro del capítulo IV "De la Demanda" precisa que de señalarse tercero, éste podrá apersonarse en el juicio dentro de los 45 días siguientes a aquél en que se corra traslado de la demanda, mediante escrito que contenga los requisitos de la demanda o de la contestación, según sea el caso, justificando su derecho para intervenir, debiendo adjuntar a su escrito el documento que acredite su personalidad, las pruebas documentales que obren en su poder o señalar dónde se encuentran y el peritaje, se tendrán por no ofrecidas.

El segundo elemento constitutivo del contencioso-administrativo, se traduce en la contienda administrativa que viene a significar que la litis en el procedimiento contencioso-administrativo se forma con la demanda de anulación, la resolución administrativa y la contestación que formula el demandado.

Por su parte el artículo 235 prevé la posibilidad de que las partes puedan producir alegatos. Observemos.

"ARTICULO 235.- El Magistrado Instructor, 10 días después de que haya concluido la substanciación del juicio y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución notificará por lista a las partes que tienen un término de 5 días para formular alegatos por escrito. Los alegatos presentados en tiempo deberán ser considerados al dictar sentencia.

Al vencer el plazo de cinco días a que se refiere el párrafo anterior, con alegatos o sin ellos, quedará cerrada la instrucción, sin necesidad de declaratoria expresa".

Cabe mencionar, que en este tipo de alegatos nunca podrán introducirse

elementos novedosos a la controversia, puesto que en tal momento la litis ya está formada. En otras palabras el contenido de los alegatos que se formulen no puede formar parte de la litis como tampoco la parte actora puede aprovecharlos para mejorar su defensa introduciendo argumentos no expuestos en la demanda.

"Es conveniente señalar que cuando se presente una demanda de nulación en contra de una resolución negativa ficta la controversia o litis se integra con cuatro distintas etapas:

La primera de ellas consistirá en la manifestación que efectúe el contribuyente en el sentido de que la autoridad demandada, al no haber resuelto en los términos del artículo 131 del Código Fiscal de la Federación una instancia administrativa interpuesta en contra de un tributo, de manera ficta confirmó su validez.

La segunda de las etapas consistirá en la contestación que produzca la autoridad demandada ya que en este caso en la contestación a la demanda se deberá señalar los motivos y fundamentos por los cuales y de manera ficta, es decir, a través del silencio de autoridad durante el término de cuatro meses, se confirmó la validez del acto de molestia. En este caso la parte actora deberá ampliar la demanda haciendo valer los conceptos de anulación que estime convenientes en contra de los motivos y fundamentos de la negativa ficta, agotándose así la tercera etapa. Una vez que la parte actora ha ampliado su demanda, la autoridad demandada debe contestar tal ampliación rebatiendo los conceptos de anulación que haya esgrimido la parte actora y aportando las pruebas que en derecho convenga".

Ahora bien, por lo que hace al tercer elemento constitutivo del contencioso-administrativo el "Órgano Jurisdiccional" en la República Mexicana es el Tribunal Fiscal de la Federación.

Por último, el cuarto elemento lo constituye el "Procedimiento o Substanciación del Juicio", previsto en el Código Fiscal de la Federación dentro de su TÍTULO SEXTO, intitulado "Del Procedimiento Contencioso Administrativo", abarcando del artículo 197 al 258. Dicho procedimiento se inicia con la demanda de anulación, la cual debe ser presentada dentro de los 45 días hábiles siguientes a aquél en que haya surtido sus efectos la notificación de la que impugnaron o en que el afectado haya tenido conocimiento de él o de su ejecución, o se haya ostentado sabedor del mismo cuando no exista notificación legalmente hecha. En los casos en que éste conociendo la negativa ficta, la interposición de la demanda podrá efectuarse en cualquier tiempo en tanto no se dicte resolución expresa, y haya transcurrido el término de tres meses a que se refieren los artículos 37 y 131 del Ordenamiento Jurídico citado.

Para las autoridades tributarias, el mismo ordenamiento prevé un término de cinco años para la interposición de la demanda, siguientes a la fecha en que sea emitida la resolución, cuando se pida la modificación o nulidad de un acto favorable al particular, salvo que haya producido efectos de tracto sucesivo, caso en el que se podrá demandar la modificación o nulidad en cualquier época, sin exceder cinco años del último edicto. Pero los efectos de la sentencia, en caso de ser total o parcialmente desfavorables para el particular sólo se retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación a la demanda. La contestación a la demanda se deberá producir dentro del término de 45 días siguientes a aquél en que se hubiere notificado el emplazamiento.

Para efectos de ampliación de demanda en los términos del artículo 210 del Código Tributario, el demandante tiene un término de 20 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acuerdo recaído a la contestación a la demanda en este caso de negativa ficta el término para contestar la demanda es de 45 días en los términos del artículo 212 del cuerpo normativo aludido, los cuales serán siguientes al que surta efectos la notificación del acuerdo que la admita.

Admitida que haya sido la demanda, se hubiesen exhibido las pruebas y anexos correspondientes, contestando la pretensión del actor, y no esté pendiente de desahogo algún incidente de previo y especial pronunciamiento -como puede ser la incompetencia en razón de territorio, el de acumulación de autos, el de nulidad de notificaciones, el de interrupción por causa de muerte o disolución, y la recusación por causa de impedimento-, la Sala Regional que conozca del asunto declarará cerrada la instrucción, una vez que haya transcurrido el término de diez días posteriores a la fecha en que se produzca la contestación a la demanda o la ampliación de la misma, y hubiese otorgado un término de cinco días a las partes para que formulen los alegatos que consideren necesarios. Cerrada que sea la instrucción, dictará la sentencia que en derecho proceda en los términos de los artículos 236 y 239 del Código Fiscal de la Federación.

Esbozado el procedimiento del juicio de nulidad, toca ocuparnos en principio de la demanda.

Los tratadistas Jesús Quintana Valtierra y Jorge Rojas Yáñez escriben al respecto:

"La demanda es el primer acto encaminado a la resolución del Tribunal. Los datos que contiene son importantes para el proceso y para el litigio, ya que:

- a).- Identifica a las partes.
- b).- Precisa el acto administrativo impugnado.
- c).- Narra los antecedentes del hecho.
- d).- Invoca los fundamentos de derecho.
- e).- Determina las pruebas conducentes.
- f).- Exhibe los documentos constitutivos de la pretensión.
- g).- Justifica la competencia del Tribunal.⁸⁹

En pocas palabras, podríamos decir que la demanda es el escrito inicial con el que el demandante (llámese particular o autoridad) apoyado en un interés legítimo, solicita la intervención de los órganos jurisdiccionales para la actuación de una norma sustantiva a un caso concreto.

En este orden de ideas conforme al artículo 207 del Código Fiscal de la Federación la demanda puede presentarse directamente ante la Sala Regional en cuyas circunscripción tenga su domicilio fiscal el demandante o bien enviarse por correo registrado con acuse de recibo si el demandante tiene su domicilio fuera de la población donde esté la sede de dicha Sala, siempre que el envío se efectúe en el lugar en que haya surtido efectos la notificación.

Por su parte el artículo 218 del Código Tributario prevé que cuando por error se presente la demanda ante una Sala Regional que por razón de territorio es incompetente, ésta, al recibir la demanda, se declarará incompetente de plano y comunicará su resolución a la Sala Regional que en su concepto sea la competentes, enviándole el expediente que contiene los actos.

Recibidos los autos por la Sala que estima competente, ésta dentro de las 48 horas siguientes, decidirá si acepta o no el conocimiento del asunto; si lo acepta comunicará de ello a las partes y a la Sala Superior y de no aceptarlo lo hará saber a la Sala Superior para que decida, dentro de los cinco días siguientes, a cuál Sala corresponderá conocer del asunto, que inclusive pueda resultar una tercera, comunicando su decisión a las Salas y a las partes, enviando el expediente a la que haya resultado competente para que tramite y resuelva el juicio.

Si por error la demanda se envió por correo a la Sala que resultó no ser la competente debe, sin embargo, satisfacerse el requisito de que se hubiese depositado

⁸⁹ QUINTANA Valtierra Jesús y ROJAS Yáñez Jorge. Op.Cit. pág. 278.

en la oficina de correos de la población en que haya surtido efectos la notificación.

De acuerdo con la letra del artículo 207 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, la demanda deberá ser presentada ante la Sala Regional o ante la Administración de Correos dentro de los 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del acto impugnado. Sin embargo existen algunas excepciones:

El artículo 134 Fracción IV y 140 del Código Fiscal de la Federación, prevé una de ellas:

a).- Tratándose de notificaciones que la autoridad demandada haya hecho por delito del acto impugnado, el plazo antes señalado empezará a correr a partir del día siguiente de la última publicación -cuando el interesado haya fallecido y no se conozca el representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el que su representante legal no se encuentren en territorio nacional-.

b).- Cuando el interesado fallezca durante el plazo para iniciar el juicio, el plazo se suspenderá hasta un año si antes no se ha aceptado el cargo de representante de la sucesión.

c).- En los casos de incapacidad o de declaración de ausencia, decretadas por autoridad judicial, el plazo para interponer el juicio de nulidad se suspenderá hasta por un año. La suspensión cesará tan pronto como se acredite que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, siendo en perjuicio del particular si durante el plazo antes mencionado no se procede sobre su representación.

d).- También se suspenderá el plazo para interponer la demanda si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral. En estos casos cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que da por terminado dicho procedimiento a petición del interesado.

El particular en estos casos, tiene la opción de acudir al juicio de nulidad o de iniciar el procedimiento de resolución de controversias

contenido en un tratado para evitar la doble tributación, pero recuérdese concluido el juicio ya no puede iniciar este procedimiento.

Frente a este término de 45 días que tiene el particular para presentar la demanda la autoridad cuenta con un término de 5 años, aspecto que marca una enorme ventaja frente al particular.

Precisados los términos que tienen cada una de las partes que pueden actuar como demandantes, es importante precisar los requisitos que debe contener la demanda.

El artículo 208 del Código Tributario señala los siguientes:

"ARTICULO 208.- La demanda deberá indicar:

I.- El nombre y domicilio fiscal y en su caso domicilio para recibir notificaciones del demandante.

"¿Quién es el demandante? El particular que se encuentra afectado.

Este particular afectado deberá precisar en su escrito de demanda el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y su domicilio fiscal, ya que el domicilio fiscal marca o determina la competencia de la Sala que deberá conocer (hasta el 31 de diciembre del año de 1993, la demanda se presentaba en la Sala regional que correspondía al domicilio de la autoridad demandada).

¿Qué pasa si se presenta la demanda en una Sala incompetente?

Si estamos dentro del término de 45 días, la demanda se tendrá como interpuesta en tiempo, y la fecha de presentación es muy importante para suspender el término.

En estos casos, la sala que se considere incompetente tiene la obligación de remitir a la Sala que considere competente es decir, la Sala incompetente dice: "Soy incompetente, pero la envío a la Sala competente."⁹⁰

El artículo 218 del Código Fiscal de la Federación prevé lo relativo a la

⁹⁰ PÉREZ Guerrero, Gabriel. APUNTES DE LA CÁTEDRA DE DERECHO FISCAL, Facultad de Derecho, UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, 14 DE ABRIL DE 1997.

incompetencia en razón del territorio:

Cuando por error se presente la demanda ante una Sala Regional que por razón de territorio es incompetente, ésta al recibir la demanda se declarará incompetente de plano y comunicará su resolución a la Sala Regional que en su concepto sea la competente, enviándole el expediente que contiene los autos.

Recibidos los autos por la Sala que estima competente, ésta, dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes decidirá si acepta o no el conocimiento del asunto; si lo acepta, comunicará de ello a las partes y a la Sala Superior y de no aceptarlo lo hará saber a la sala Superior para que decida dentro de los cinco días siguientes, a cual Sala corresponderá conocer del asunto que inclusive puede resultar una tercera, comunicando su decisión a las Salas y a las partes, enviando el expediente a la que haya resultado competente para que tramite y resuelva el juicio.

Por otra parte y siguiendo la letra de esta fracción I del artículo 208 del Código Tributario, éste Tribunal Fiscal de la Federación de conformidad con lo previsto en el artículo 200, los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a licenciado en derecho que a su nombre reciba notificaciones. El licenciado en derecho así autorizado, podrá hacer:

- *Promociones de Trámite,*
- *Rendir Pruebas,*
- *Presentar Alegatos, e*
- *Interponer Recursos.*

Los particulares afectados podrán autorizar a licenciados en derecho mientras que las autoridades al contestar la demanda podrán autorizar a cualquier persona, pasante en derecho, no pasante, licenciados en derecho o no licenciados en derecho, no importando de quien se trate, y se les llama Delegados.

II.- La resolución que se impugna.

"En este punto, se debe de expresar en forma clara y precisa el acto combatido o impugnado, señalándose la fecha, número de folio del documento en el que se encuentra plasmado el acto impugnado, el funcionario que lo emitió, la fecha de notificación del acto combatido."⁹¹

⁹¹ *Ibidem.*

III.- La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

El artículo 198 del Código Fiscal en su parte conducente señala:

"ARTÍCULO 198.- *Son partes en el juicio contencioso administrativo:*

I. ...

II. ...

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

Dentro del mismo plazo que corresponda a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los otros juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación."

IV.- Los hechos que den motivo a la demanda.

"Se deben precisar y detallar los hechos o antecedentes del acto combatido."

V.- Las pruebas que ofrezca.

"Se podrán ofrecer todas las pruebas, excepto la confesional a cargo de las autoridades. En caso de que se ofrezca la prueba pericial o testimonial se precisarán los puntos sobre los que deba versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

En la prueba testimonial debemos anexar el interrogatorio y señalar si la Sala la lo cita, o bien, si el particular lo presenta.

Cuando se ofrecen PRUEBAS DOCUMENTALES EN COPIAS SIMPLÉS y se requiere a la autoridad para que las exhiba al contestar la demanda y ésta, no las

exhibe al presentar su contestación, las copias simples que se exhibieron, SE TENDRÁN POR ORIGINALES."

VI.- Los conceptos de impugnación.

"A partir de 1997 se denominaron conceptos de impugnación, anteriormente eran agravios."

VII.- El nombre y domicilio del tercero interesado cuando lo haya. Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones I, II y VI, el Magistrado Instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones III y IV, V y VII, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del plazo de 5 días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

Se presume que el domicilio señalado en la demanda es el fiscal, salvo que la autoridad demuestre lo contrario, el domicilio fiscal servirá para recibir notificaciones cuando no se señale uno convencional diferente".

"El tercero interesado es quien tenga un interés contrario al particular. Si no existe TERCERO INTERESADO, SE DEBE SEÑALAR QUE NO EXISTE."

Este escrito inicial de demanda deberá ir firmado por quien promueva y cuando no el particular afectado no sabe firmar, estampara su huella; de conformidad con el artículo 199 del Código Fiscal de la Federación.

Presentada la demanda, si la Sala determina que es irregular, se previene al demandante para que en el término de cinco días desahogue la prevención y si no la desahoga se tendrá por no interpuesta.

Cumplidos estos requisitos en la elaboración de la demanda, debe tenerse especial cuidado con lo previsto en el siguiente numeral, artículo 209 que menciona los documentos que deberán acompañarse a la demanda.

IMPORTANCIA DE LOS ANEXOS DE LA DEMANDA

"ARTICULO 209.- *El demandante deberá adjuntar a su instancia:*

I.- Una copia de la misma para cada una de las partes y una copia de los documentos anexos para el titular a que se refiere la Fracción III del artículo 198 o, en su caso, para el particular demandado.

II.- El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada o bien señalar los datos de registro del documento con el que la acredite ante el Tribunal Fiscal de la Federación, cuando no gestione en nombre propio.

III.- El documento en que conste el acto impugnado o, en su caso, copia de la instancia no resuelta por la autoridad.

IV.- Constancia de la notificación del acto impugnado, excepto cuando el demandante declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando hubiera sido por correo. Si la notificación fue por edictos deberá señalar la fecha de la última publicación y el nombre del órgano en que ésta se hizo.

V.- El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.

VI.- El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante, en los casos señalados en el último párrafo del artículo 232.

VII.- Las pruebas documentales que ofrezca. Los particulares demandantes deberán señalar, sin acompañar los documentos que fueron considerados en el procedimiento administrativo como conteniendo información confidencial o comercial reservada. La Sala solicitará los documentos antes de cerrar la instrucción.

Quando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentra para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada por lo menos 5 días antes de la interposición de la demanda. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias. En ningún caso se requerirá el envío de un expediente administrativo.

Si no se adjuntan a la demanda los documentos a que se refiere este precepto, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de 5 días. Cuando el promovente no los presente dentro de dicho plazo y se trate de los documentos a que se refieren las fracciones I a IV, se tendrá por no presentada la demanda. Si se trata de las pruebas a que se refieren las fracciones V, VI y VII, las mismas se tendrán por no ofrecidas”.

De conformidad con este numeral y a manera de síntesis:

“Al escrito inicial de demanda se ANEXA:

**Copia Certificada del Poder Notarial con el que se acredite la representación o personalidad. Si no se anexa, se tendrá por no interpuesta la demanda.*

**Pruebas, cuando se trate de testimoniales o periciales, se deberá anexar el interrogatorio o cuestionario, según sea el caso. Asimismo, se deberán anexar copias de cada una de las pruebas. Si no se anexa se previene para que dentro del término de cinco días las anexemos, si no se desahoga la prevención, se tendrán por NO OFRECIDAS.*

** Copias de traslado, tantas partes sean en el juicio (autoridades demandas y tercero interesado)*

Cabe mencionar que no sólo el particular puede interponer el Juicio de Nulidad con el carácter de demandante, existe una excepción y la autoridad también podrá actuar como demandante ante el Tribunal Fiscal de la Federación pidiendo la NULIDAD, cuando la resolución sea favorable al particular.

A diferencia del particular que cuenta con 45 días para interponer su demanda, la autoridad cuenta con 5 años para acudir al TFF e interponer su demanda. Cinco años que se computan a partir de que se notifica al particular la resolución favorable.

Una vez presentada la demanda ante el TFF, la Sala va emitir un Acuerdo en el que puede:

- * ADMITIR LA DEMANDA A TRÁMITE.*
- * PREVENIR PARA CORREGIRLA.*
- * DESECHAR POR SER IMPROCEDENTE O POR SER EXTEMPORÁNEA.*
- * DECLARARSE INCOMPETENTE POR RAZÓN DEL TERRITORIO O MATERIA.*

Admitida a trámite la demanda, en el auto admisorio se va a requerir a las autoridades demandadas y al tercero interesado para que conteste en el término de 45 días, haciendo valer sus excepciones y defensas.

Los requisitos que deberá de reunir este escrito de contestación, se resumen en lo siguiente:

**Constar por escrito y referirse a todos y cada uno de los puntos controvertidos (esto hasta 1996), a partir de 1997 (artículos 211, 212 y 213) la autoridad podrá contestar los que considere más importantes, ya no todos y cada uno de los puntos controvertidos, luego entonces, los que NO CONTESTE SE TENDRÁN POR NEGADOS. En este sentido, cuando la autoridad no conteste dentro del término de 45 días se tendrá por negado todo, partiendo de la premisa de que el acto de autoridad se presume válido, salvo prueba en contrario.*

Una vez contestada la demanda dentro del término de 45 días se fija la LITIS, es decir, se hacen presentes:

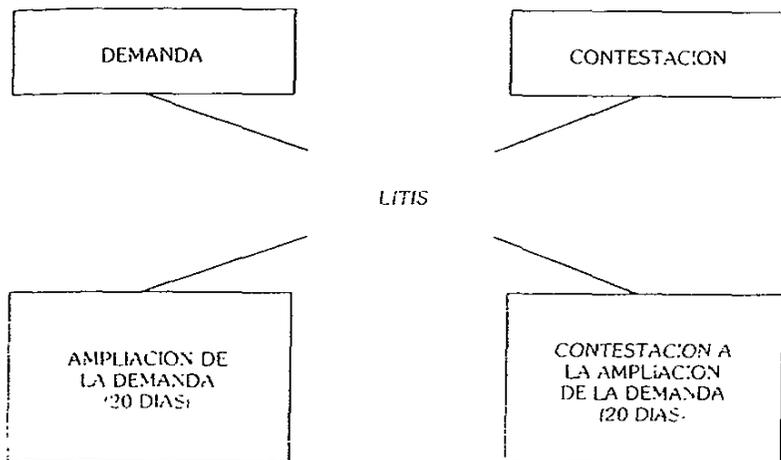
*Las pretensiones del demandante y

*Las excepciones del demandado.

Cuando se contesta la demanda por la autoridad y se trata de una NEGATIVA FICTA o se IMPUGNA UNA NOTIFICACIÓN, procede la ampliación de demanda de conformidad con el artículo 210 del multicitado Código.

El Cuadro elaborado por el multicitado tratadista Hugo Carrasco Iriarte, muestra esta situación que quedó reproducida líneas anteriores.

Litis Negativa Ficta



*Cuando se contesta la **AMPLIACIÓN**, la autoridad demandada tendrá 20 días para contestar la **AMPLIACIÓN**, misma que deberá formular por escrito; una vez transcurrido el término para que contesten las autoridades se dicta un Acuerdo para formular los alegatos por el término de cinco días.*

*Este término se empieza a computar una vez que se notifica el **ACUERDO** posteriores a que transcurran diez días en blanco (**ARTÍCULO 235 DEL C.F.F.**), con o sin **ALEGATOS** se va a dictar la **SENTENCIA**.*

*Asimismo, cabe mencionar que dentro de la sustanciación del **PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO** suelen aparecer incidentes que no permiten, en algunos casos, continuar con el procedimiento en forma normal y como consecuencia se dicta un auto que lo suspende.*

En otros casos, los incidentes son planteados por alguna de las partes, o ambas, sin que haya necesidad de suspender el procedimiento para resolverlos.

*La primera situación da lugar a los incidentes de previo y especial pronunciamiento y la segunda a los incidentes de cuestión previa (**ARTÍCULO 228 BIS DEL C.F.F.**).*

*El artículo 217 del Código Fiscal de la Federación señala como **INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO**:*

***"ARTÍCULO 217.-** En el Juicio Contencioso Administrativo sólo serán de previo y especial pronunciamiento:*

- I.- La incompetencia en razón del territorio.*
 - II.- El de acumulación de autos.*
 - III.- El de Nulidad de Notificaciones.*
 - IV.- El de interrupción por causa de muerte o disolución.*
 - V.- La recusación por causa de impedimento."*
-

Por otra parte, es menester mencionar que dentro de este **Juicio Contencioso Administrativo** solamente se tienen un recurso de **RECLAMACIÓN** y lo puede hacer valer cualquiera de las partes y es en contra de los Autos del Magistrado Instructor al instruir el juicio y se resuelve mediante sentencias interlocutorias en forma colegiada (por los tres magistrados).

Este recurso se puede interponer dentro de los 15 días, una vez admitida a trámite y se les da vista a las partes para que manifiesten lo que a su derecho convenga, este recurso es obligatorio antes de acudir a otra instancia por el principio de definitividad.

Por lo que hace a este **JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL D LA FEDERACIÓN; LAS SENTENCIAS** que emite dicho órgano, son simples **RESOLUCIONES ANULATORIAS**, no constituyen derecho, sólo declaran la **VALIDEZ O NULIDAD DEL ACTO COMBATIDO**.

EL ACTO EN SÍ MISMO TIENE LA PRESUNCIÓN DE SER VÁLIDO SALVO PRUEBA EN CONTRARIO.

Emitida la **SENTENCIA** por el **TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN**, no se obliga a la autoridad a que cumpla coactivamente con la **SENTENCIA**, **NO PUEDE HACER CUMPLIR SU FALLO COACTIVAMENTE.**

EL ARTÍCULO 238 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, nos señala las causas de anulación.

Por su parte el artículo 239 prevé que la **SENTENCIA** que emita el Tribunal Fiscal de la Federación:

I.- VALIDEZ.-RECONER QUE EL ACTO ES LEGAL.

II.- NULIDAD.- QUE EL DEMANDANTE NO PROBÓ SU ACCIÓN, SUS PRETENCIONES, PARTIENDO DEL PRINCIPIO DE QUE TODOS LOS ACTOS DE AUTORIDAD SE PRESUMEN VÁLIDOS, SALVO PRUEBA EN CONTRARIO.

En contra de las **SENTENCIAS QUE EMITA ESTE TRIBUNAL EL PARTICULAR AFECTADO PODRÁ AGOTAR EL AMPARO DIRECTO, AQUI NO EXISTE RECURSO DE REVISIÓN, MIENTRAS QUE LA AUTORIDAD TENDRÁ EL RECURSO DE REVISIÓN.**

4.5.2. JUICIO DE AMPARO

Dentro del ámbito del derecho mexicano, el amparo es una institución protectora de las garantías del gobernado contra todo acto arbitrario de autoridad. Es una institución protectora de los derechos subjetivos de todo gobernado reconocidos en el texto de la constitución, en contra de todo acto de autoridad sea esta administrativa, jurisdiccional o legislativa. Por lo tanto el fin u objetivo de este tipo de juicio es el de hacer cesar o de impedir que se atente ilegítimamente contra los derechos y libertades de los individuos.

Cabe aclarar, que el veredicto emitido tiene un efecto interpartes -la extensión protectora de esta institución se limitó, desde un principio, a proteger al quejoso en el caso particular, sin que en el veredicto pudiese hacerse ninguna declaración de carácter general respecto de la constitucionalidad de la ley o del acto objeto del proceso; esta protección que se aplica únicamente al quejoso es la denominada Fórmula Otero

El juicio de amparo originalmente se concedió como un instrumento de control de constitucionalidad, al paso del tiempo, y por interpretación extensiva de las garantías contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución mexicana, el juicio de amparo se convirtió en un medio de control de legalidad, conservando al mismo tiempo su carácter original de control de constitucionalidad.

En efecto, de conformidad con el contenido del texto de los artículos 14 y 16 constitucionales para que la autoridad pueda privar a un individuo de sus derechos, de sus bienes o de su libertad, es necesario que se lleve un proceso previo ante los tribunales competentes, cuya tramitación deberá observar las formalidades esenciales del procedimiento. Además, nadie podrá ser afectado en su persona, su familia, su domicilio, o sus bienes, sino en virtud de una orden escrita de la autoridad competente, en la cual se deberá fundar y motivar la causa legal de dicho procedimiento.

Por otra parte, podemos decir que el juicio de amparo actualmente se compone de cinco ramas o sectores:

- a).- El juicio de amparo contra leyes;*
- b).- El juicio de amparo de libertad, que en México corresponde al "Habeas Corpus" anglosajón;*
- c).- El juicio de amparo judicial, equivalente al recurso francés de casación;*
- d).- El juicio de amparo agravio, institución de protección contra las violaciones a la legislación sobre la Reforma Agraria y*
- e).- El Amparo Administrativo*

Este tipo de juicio de amparo comprende el examen por parte del Juzgador de los actos y resoluciones de carácter administrativo que violenten los derechos fundamentales consagrados dentro de la Carta Magna de nuestro país.

Ahora bien, el amparo como casación en materia administrativa llamado también amparo directo, el Tribunal Administrativo (sea federal o local), se coloca en la situación de un Tribunal de Primera Instancia y sus sentencias son susceptibles de ser atacadas por vía de amparo ante los Tribunales del Poder Judicial de la Federación. Este tipo de amparo puede ser utilizado para atacar tanto los errores "in procedendo" (las violaciones a las reglas del procedimiento), como los errores "in iudicando" (los errores cometidos en el fondo de la sentencia).

Esbozado el juicio de amparo en materia administrativa, cabría preguntarnos ¿cuál es su procedimiento?

Los casos de procedencia y los principios que rigen el amparo se encuentran establecidos en los artículos 103 y 107 de nuestra Constitución Política.

Si faltare alguna de dichas disposiciones previstas o bien si no se observare los principios dispuestos en los mencionados artículos, el juicio de amparo será improcedente.

Además, se debe comprobar que la demanda no se encuentra afectada por alguna de las causas de improcedencia derivadas de la Constitución artículos 33, 41 y 110, de la Jurisprudencia v.gr., contra actos de particulares o contra actos probables o del artículo 73 de la Ley de Amparo.

A).- EL ACTO ATACADO.

El Juez de amparo conoce de las demandas interpuestas por los particulares contra leyes y actos de autoridad que violen las garantías individuales o que afecten restrinjan o modifiquen las reglas de competencias entre la federación y los estados miembros, cuando con dichos actos causen agravio a los particulares (artículo 103 de la Constitución).

En otras palabras, el acto impugnado es todo acto de autoridad (administrativa, judicial o legislativa), sea una ley o bien, sea un acto unilateral con efectos particulares (pudiendo ser administrativo o judicial) que produzca una lesión a un derecho subjetivo del quejoso. El acto impugnado es aquél que el quejoso atribuye a las autoridades que violen la Constitución en las tres hipótesis del artículo 103 de la Constitución.

I.- Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales.

II.- Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los estados, y

III.- Por leyes o actos de las autoridades de éstos que invadan la esfera de la autoridad federal.

B).- LAS PARTES EN EL AMPARO.

Los sujetos de la relación procesal que supone el ejercicio de una acción de amparo son el órgano jurisdiccional y las partes.

El artículo 5° de la Ley de Amparo considera como partes del proceso de amparo: al quejoso, la autoridad responsable, el tercero perjudicado y el Ministerio Público.

a).- El quejoso es el titular de la acción del juicio de amparo. En principio, toda persona física o moral tiene la capacidad de actuar en justicia y puede por ello, comparecer ante el Juez de amparo en calidad de actor. La calidad del actor implica la capacidad de actuar en justicia y el interés para actuar en juicio.

Capacidad para actuar en justicia. Ella corresponde a todo ciudadano desde el momento que un acto le causa perjuicio. No obstante existen ciertas excepciones en cuanto a la capacidad: Los menores, los adultos incapaces y las personas jurídicas de derecho privado, deben ejercer sus derechos por medio de sus representantes.

El Interés para actuar. Según el artículo 107 de la Constitución "el juicio de amparo se seguirá siempre a demanda de la parte agraviada". Es necesario, pues, que el actor justifique un interés personal, directo y actual.

b).- La autoridad responsable. Es el órgano u organismo de la administración pública que dicte, ordene, ejecute o trate de ejecutar la ley o el acto atacado. En materia tributaria puede tratarse de ciertos organismos descentralizados considerados como organismos fiscales autónomos.

c).- El tercero perjudicado. Es la persona a la que la sentencia de amparo pueda causarle un perjuicio. En materia administrativa tienen ese carácter la persona o personas que hubiesen gestionado la realización del acto que se impugna; o que, sin haberlo gestionado, tengan un interés directo en que dicho acto subsista.

Por cuanto al amparo contra resoluciones emitidas por Tribunales (entre los que se encuentran los Tribunales Administrativos), será tercero perjudicado la persona que haya figurado como contraparte del agraviado en el juicio en que se pronunció la resolución, o cualquiera de las partes, si quien promovió el amparo fue un tercero ajeno al procedimiento.

d).- El Ministerio Público. Siempre es parte en el amparo por disposición legal. Los agentes del Ministerio Público Federal podrán intervenir en todos los procesos de amparo, incluyendo aquéllos en los que se enjuicien resoluciones de los Tribunales Locales.

2.- PROCEDIMIENTO DEL AMPARO INDIRECTO O DE DOBLE INSTANCIA.

El proceso se limitará a un informe de la autoridad en cuestión y a la citación a comparecer (que figura en el acuerdo en el que se pide la producción del informe) en el término de 5 días; en el curso de la audiencia se recibirán las pruebas

presentadas por las partes, se escucharán sus alegatos, así como la opinión del presentante del Ministerio Público; finalmente el Juez pronunciará la sentencia.

El Juez de Distrito examinará, si la acción deducida ante él es procedente y posteriormente analizará si ella es justificada por cuanto al fondo del asunto. En caso de que la autoridad no rinda el informe antes mencionado, el Juez considerará que los hechos afirmados en la demanda son ciertos, pero es al actor a quien corresponde probar que el acto impugnado es violatorio de sus derechos fundamentales.

En cuanto al procedimiento, ante el Juez de amparo se desarrolla un procedimiento que inicia con la presentación del escrito de la demanda, comporta una audiencia de pruebas y alegatos y concluye con la emisión de la resolución definitiva.

Cabe destacar dentro de este juicio de doble instancia la denominada suspensión del acto atacado. En el amparo, la suspensión tiene como función la de mantener el objeto del juicio mismo, el cual está constituido por las situaciones concretas e individuales que el actor pretende preservar. Toda vez que la sentencia de amparo puede tener efectos restitutivos, se requiere mantener la situación protegida por el amparo hasta que aquélla sea pronunciada: la suspensión permite conservar la materia del proceso hasta el momento en que el órgano jurisdiccional dicte su resolución sobre la constitucionalidad del acto.

La suspensión en el amparo indirecto puede ser de oficio u ordinaria; al interior de la suspensión ordinaria podemos distinguir dos tipos de suspensión la provisional y la definitiva, la primera puede ser decretada por el Juez luego de que se solicite la suspensión definitiva. En este caso la ejecución del acto atacado es suspendida hasta el momento en que el Juez de Distrito se pronuncie sobre el incidente de suspensión y decrete o niegue la suspensión definitiva; la segunda el Juez de Distrito exige a las autoridades responsables un informe previo. Una vez terminada la instrucción del incidente se celebra una audiencia en el transcurso de la cual se reciben las pruebas; se escuchan los alegatos y se pronuncia la resolución de suspensión.

En cuanto a los efectos de las sentencias de amparo indirecto cabe destacar que el Juez puede dar dos soluciones diferentes al proceso; ya sea declarar su sobreseimiento por existir un obstáculo procesal que impida resolver el fondo del asunto (derivado de la existencia de una causa de improcedencia superviniente, entre otras causales), o bien, conceder el amparo. De aquí se derivan efectos diferentes en caso de resolución de sobreseimiento, el acto impugnado subsiste sin que el problema de constitucionalidad sea resuelto.

El efecto de la resolución que concede el amparo es anular el acto atacado.

La jurisprudencia de la Corte Suprema reconoce que el efecto de la sentencia que concede el amparo es el de restituir las cosas al estado en que éstas se encontraban antes de la violación de garantías individuales, mediante la anulación del acto atacado y de sus consecuencias.

Respecto de los recursos cabe mencionar al recurso de queja, reclamación y revisión.

La queja. La ley de amparo la regula en sus artículos 95 a 102, misma que posee una naturaleza mixta. En efecto, la queja en algunos supuestos funciona como un auténtico recurso administrativo; sin embargo en otros constituye un proceso incidental que se interpone en contra de los actos relacionados con las resoluciones que dicte el Tribunal (sentencias y autos en los que se acuerde la suspensión del acto reclamado).

Reclamación. El recurso de reclamación es un medio de impugnación que se deduce ante los T.C.C., ante las Salas y ante el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y es procedente contra los acuerdos de trámite (artículo 103 de la Ley de Amparo).

Revisión. El recurso de revisión, cuya naturaleza corresponde a la de un recurso en alzada o de apelación procede contra ciertas resoluciones dictadas por los Jueces de Distrito (artículo 83 de la Ley de Amparo).

AMPADO DIRECTO.

Para el caso que nos ocupa, el Juicio de Amparo Directo (TCC) procede contra las sentencias emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación, Juicio de Garantías que podrá agotar el particular afectado dentro del término de 15 días contados a partir de que se le notifique (se le notifica personalmente o por correo certificado) la sentencia emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación; frente a esto cabe mencionar que la autoridad tiene el Recurso de Revisión (TCC), medio de impugnación que deberá interponerse dentro del término de 15 días, contados a partir de que se notifique (se le notifica por oficio) la sentencia emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación -anteriormente existía el Recurso de Apelación para las autoridades, recurso del que conocía la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación; actualmente se encuentra derogado este medio de impugnación, subsistiendo el Recurso de Revisión-.

Desde esta perspectiva, puede perfilarse el Recurso de Revisión (por parte de la autoridad) y el Juicio de Amparo Directo (por parte de particular afectado) al mismo tiempo, caso en el que se remitirá al mismo TCC por economía procesal y a fin de evitar contradicción de tesis.

Vencido el término para impugnar la sentencia emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación y no existiendo Recurso de Revisión o Juicio de Amparo Directo, la sentencia queda firme.

La sentencia o resolución que emite el TCC, cuando se ha interpuesto el Recurso de Revisión o bien, el Juicio de Amparo Directo, resuelve de la siguiente forma:

- a).- Confirmando la sentencia de la Sala Regional del TFF.*
- b).- Revocándola total o parcialmente.*
- c).- Ordenará o indicará cuando sea el caso, a la Sala Regional el cómo debe modificar su resolución y cuáles son los lineamientos par modificarla.*

Los TCC tienen un término de 24 horas para cumplir la sentencia, sino se cumple, la Ley de Amparo en su artículo 105 contempla las sanciones correspondientes.

La ejecución que realiza la Sala Regional en cumplimiento a la resolución del TCC que resuelve el Recurso de Revisión o el Juicio de Amparo Directo, se puede impugnar mediante el Recurso de Queja.

Por otra parte, y antes de cerrar este apartado cabe mencionar una peculiaridad que se presenta dentro del Juicio de Amparo Directo. Si bien es cierto que dentro de este juicio no existe recurso por la naturaleza de uninstancial de que goza el mismo, la Ley de Amparo dentro de su artículo 166 fracción V, contempla la excepción a la regla, previéndose para el caso el Recurso de Revisión, Recurso del que conocerá la Corte Suprema de Justicia de la Nación y que procede respecto de la inconstitucionalidad del acto combatido, por haberse basado dicho acto en un precepto inconstitucional.

CAPÍTULO QUINTO

CONCLUSIONES

C O N C L U S I O N E S .

PRIMERA.- Los "ACUERDOS" de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrados para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los gobiernos de los Estados y el Distrito Federal, son el resultado de la "Coordinación Fiscal", que se encuentra regulada en nuestro Derecho Positivo.

** CONVENIOS DE COORDINACIÓN EN MATERIA DE ADMINISTRACIÓN DE INGRESOS FEDERALES que comprenderán las funciones de registro federal de contribuyente, recaudación, fiscalización y administración de ingresos federales. (artículo 13)*

COORDINACION FISCAL *(artículos 13, 14 y 15)*

** ACUERDOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA. El Ejecutivo Federal, mediante "ACUERDO", coordinará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal, en las materias a que este precepto se refiere.*

Desde esta perspectiva legal, "EL ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de mayo de 1997" forma parte de nuestro régimen jurídico mexicano, es una de las dos especies que engendra el género "Coordinación Fiscal".

SEGUNDA.- La Coordinación Fiscal ha recorrido un largo camino en nuestro país desde 1952 a la fecha, pero el año de 1977 revistió una singular importancia, a partir de este momento se planteó la necesidad de formular una nueva Ley de Coordinación Fiscal que substituía a la Ley de Coordinación Fiscal de 1952 que se encontraba vigente en aquella época; el resultado de esta inquietud de cambio se vio reflejada en la Ley de Coordinación Fiscal de 1978, ordenamiento jurídico que se encontraba vigente.

Esta Coordinación Fiscal regulada en la Ley de Coordinación Fiscal, trasciende al establecer una serie de normas y principios de colaboración administrativa entre la Federación y los Estados para realizar tareas de recaudación, fiscalización y en general de administración de impuestos federales dentro de los numerales 13, 14 y 15 del citado ordenamiento jurídico prueba de ello el "ACUERDO" a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal.

TERCERA.- El "ACUERDO" a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de éste último en Materia Fiscal Federal publicado en el Diario Oficial de la Federación y modificado por diversos Acuerdos Modificatorios de 7 de febrero de 1991, 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994, constituyó el objeto de estudio de la presente investigación, en un primer momento.

La publicación oficial del día 23 DE MAYO DE 1997 que apareció en el Órgano del Gobierno Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, mejor conocido como "Diario Oficial de la Federación" provocó un cambio en el objeto de estudio.

El Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, Ernesto Zedillo Ponce de León emitió el "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", mismo que en su "ARTICULO PRIMERO TRANSITORIO" dispone:

"PRIMERO.- Este acuerdo se publicará en la Gaceta Oficial del Distrito Federal y entrará en vigor al día siguiente de su publicación en este último, fecha en que queda sin efecto "EL ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO

PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL" publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1990 y modificado por acuerdos publicados en dicho órgano oficial el día 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994".

Con base en esta disposición jurídica el "Nuevo Acuerdo" publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de mayo de 1997 viene a ser el objeto de estudio en la presente investigación. No obstante ello, el análisis al "ACUERDO QUE QUEDA SIN EFECTOS" no es erradicado de la presente investigación. El estudio que se elaboró a dicha disposición, contempla una gama de observaciones que el el "Nuevo Acuerdo" no supero.

CUARTA.- Este nuevo "ACUERDO" resultado de un "Nuevo Federalismo" según el "CONSIDERANDO" de mismo, no respeta la naturaleza jurídica de la Colaboración Administrativa; la "colaboración" implica el trabajar con otra u otras personas. El nuevo "ACUERDO" establece una competencia casi exclusiva para el Departamento, provocando así una delegación de facultades y la "Coordinación" no es una delegación de facultades, es una armonía, un concierto en el ejercicio de los actos de fiscalización.

El "ACUERDO" que quedó sin efectos establecía que "ambas partes es decir, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Departamento del Distrito Federal, por conducto de sus autoridades fiscales actuarían en forma simultánea y no separada en los actos de fiscalización, concretamente y para el caso que se prevé: las visitas domiciliarias, así lo disponían los puntos **SEGUNDO, QUINTO Y DÉCIMO PRIMERO DEL "ACUERDO"**.

Sin embargo, las autoridades fiscales correspondientes no se apegaban a tales disposiciones. Actuando en forma independiente; ordenaban, practicaban y determinaban el Impuesto al Valor Agregado -ingreso federal que se cita en virtud de que la presente obra se limita únicamente para estudio de éste de los diversos que prevé el punto segundo del acuerdo-, provocando así, una vista domiciliaria ilegal, no apegada a derecho misma que no sirve de apoyo para la liquidación del Impuesto al Valor Agregado que se haya omitido y que las autoridades fiscales correspondientes hayan observado.

QUINTA.- *La visita domiciliaria se encuentra comprendida dentro de las facultades de comprobación, mismas que pretenden comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como comprobar la comisión de delitos fiscales, y proporcionar información a otras autoridades fiscales.*

SEXTA.- *Las autoridades fiscales competentes para ordenar, practicar visitas domiciliarias y posteriormente emitir la liquidación respecto del impuesto que se omite -Impuesto al Valor Agregado- que se apoyen en el "ACUERDO" de referencia, deberán en principio cumplir ritualmente con:*

a) LAS FORMALIDADES QUE REVISTE TODO ACTO DE MOLESTIA (primer párrafo del artículo 16 Constitucional).

b) LAS FORMALIDADES PREVISTAS PARA LOS CATEOS (octavo párrafo del artículo 16 Constitucional),

c) LAS FORMALIDADES QUE SE SEÑALEN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (artículo 16, noveno párrafo; artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación), y

d) LAS DISPOSICIONES QUE SE PREVEN EN EL ACUERDO DE REFERENCIA. (PUNTOS SEGUNDO, SEPTIMO Y OCTAVO).

Cumpliendo estas formalidades la visita domiciliaria resultará válida y surtirá plenos efectos en el ámbito del derecho.

SÉPTIMA.- *El artículo 16 Constitucional es la piedra angular de toda visita domiciliaria. Sin embargo su regulación en el Código Supremo de nuestro país no está delimitada, el párrafo octavo del precepto legal que citamos, prevé en su parte conducente:*

"La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias,

... sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos".

Es conveniente y necesario que nuestra Carga Magna especifique en forma detallada cuáles son las formalidades de toda visita domiciliaria, porque un cateo no es visita domiciliaria y viceversa. Ambos actos jurídicos tienen objetivos diferentes y cada uno actúa en ámbitos diferentes del derecho.

OCTAVA.- La visita domiciliaria, es un verdadero acto de molestia que encuentra su cimiento en el artículo 16 Constitucional y como tal, también deberá de cumplir con las formalidades que se encuentran previstas en su primer párrafo. "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento".

*En este contexto legal, de que a todo gobernado se le respete el bien tutelado jurídico: domicilio, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia resolvió por unanimidad que el segundo párrafo fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, **ES INCONSTITUCIONAL, TODA VEZ QUE CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE RESPETO AL DOMICILIO DE LAS PERSONAS.***

Dicha resolución se publicó en el periódico "La Jornada" dentro de la sección Sociedad y Justicia en su página 61, el día miércoles 30 de abril de 1997, bajo el cintillo: "Resolución de la Suprema Corte de Justicia" y con el encabezado: "Inconstitucional, la auditoría fiscal en visitas domiciliarias".

NOVENA.- La orden y práctica de toda visita domiciliaria también deberá sujetarse a las leyes respectivas, y para el caso que nos ocupa es el Código Fiscal de la Federación. Al respecto cabe precisar que este cuerpo normativo no existió sino hasta 1938.

DÉCIMA.- El primer ordenamiento jurídico que representaría un primer antecedente para la regulación de las visitas domiciliarias se podría pensar que es la intitulada "Ley de Justicia Fiscal de 1937". Sin embargo, es preciso señalar que en el mencionado cuerpo jurídico no existió regulación alguna respecto de los actos de autoridad y menos aún, sobre las visitas domiciliarias. Esta ley se limitó a regular lo que sería el Tribunal Fiscal de la Federación.

DÉCIMA PRIMERA.- *El primer Código Fiscal de la Federación que rigió a nuestro país fue expedido durante el régimen presidencial del General Lázaro Cárdenas y dentro de éste se detectó un traspaso de normatividad, toda la ley de justicia fiscal (exceptuando los artículos transitorios se vierte en lo que constituyó el Código Fiscal de la Federación de 1938).*

Este primer Código reguló figuras jurídicas que no se establecieron en la ley anterior; sin embargo, en lo que toca a las visitas domiciliarias no existió una regulación precisa. Algunos numerales ubicados dentro del título quinto intitulado De las Infracciones y Sanciones, capítulo primero "Disposiciones Generales", prevé la existencia de las visitas de inspección, ejemplo de ello es son los artículos 213, 214, 215 y 218; si existían las visitas de inspección, no así las formalidades que deberían revestir tales visitas.

DÉCIMA SEGUNDA.- *Después de más de un cuarto de siglo, se emite el Código Fiscal de la Federación de 1967, mismo que dentro de su PRIMERO TRANSITORIO previno que el 1º de abril de 1967, entraría en vigor dicha compilación.*

En este Código, por vez primera, se reguló a la visita domiciliaria, señalándose las facultades de los funcionarios, para la debida protección que en ese sentido deben de tener todos los gobernados. Dicha regulación, encontró su fundamento legal dentro de los numerales 80 al 90.

DÉCIMA TERCERA.- *Con la publicación del Código Fiscal de la Federación de 1982, la Legislación Tributaria Nacional, tuvo una modificación substancial, varios juristas se interesaron en el estudio de ese nuevo ordenamiento jurídico, poniendo en tela de juicio la jerarquía del Nuevo Código, algunos de ellos consideraron que no era correcto hacer prevalecer las diversas leyes reguladoras de los distintos tributos sobre el Código Fiscal de la Federación, adquiriendo de esta forma el carácter de Ley Excepcional, es decir, considerarlo como un ordenamiento de segunda clase.*

Por lo que respecta al caso que nos ocupa: visitas domiciliarias, este Código Fiscal no solamente recoge sino además detalla las exigencias que para las visitas domiciliarias menciona la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

DÉCIMA CUARTA.- Toda visita domiciliaria es un "MONT BLANC", es decir una montaña de hechos. La acumulación de todas las formalidades requeridas por la ley fundamental (artículo 16), Código Fiscal de la Federación (facultades de comprobación) disposiciones fiscales (Ley de Coordinación Fiscal, Código Financiero, Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal) y "ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", publicado el día 23 de mayo de 1997 (punto segundo, séptimo, octavo y décimo tercero), formarán una visita domiciliaria apegada a derecho cuyo resultado se reduce a la validez de la misma sin que ésta se encuentre viciada o resulte inconstitucional.

DÉCIMA QUINTA.- Cuando se practique una visita domiciliaria con apoyo en "EL ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ÉSTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL", publicado el día 23 de mayo de 1997, y como resultado del desarrollo de la misma se emitan las actas correspondientes (acta inicial, parcial y final) además de la liquidación respecto al Impuesto al Valor Agregado con base en el punto segundo fracción I, y no se cumplan las disposiciones previstas en el "ACUERDO" de colaboración, el contribuyente puede interponer el llamado juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación o el juicio de amparo, según convenga a sus intereses.

REFERENCIAS

*APÉNDICE 1 APÉNDICE 2. BIBLIOGRAFÍA GENERAL. DICCIONARIOS Y ENCICLOPEDIAS. HEMEROGRAFÍA
LEGISLACIÓN ABREVIATURAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN.*

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO
"ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL
DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN
ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos. - Presidencia de la República.

ACUERDO A LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PUBLICO Y AL
DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN
ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

CARLOS SALINAS DE GORTARI.- Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y con fundamento en lo dispuesto en los artículos 25 y 26 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 13, 14 y 15 de la Ley de Coordinación Fiscal; y 31 fracciones III y XVI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; y

CONSIDERANDO

Que el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, prevé entre las acciones en materia de descentralización, las tendencias a la reasignación de responsabilidades, funciones y recursos entre los tres niveles de gobierno, con el objeto de lograr una redistribución más eficiente de los mismos;

Que ello puede lograrse esforzando los procesos de recaudación y fiscalización de las contribuciones federales, lo que permitirá mejorar las participaciones en ingresos de la Federación que la Ley otorga a las entidades federativas;

Que una de las formas de alcanzar el objetivo señalado es facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, reduciendo los trámites y el número de declaraciones, mediante un sistema que permita aprovechar las ventajas con las que cuenta la Banca Nacional;

Que mejorar las labores de fiscalización que desempeñen las entidades federativas con respecto al impuesto al valor agregado, significa conservar la estrecha y benéfica cooperación que existe entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las propias entidades federativas en materia de administración tributaria;

Que se pretende no sólo conservar, sino inclusive ampliar, la presencia fiscal de las entidades federativas ante los contribuyentes y establecer una mecánica en el flujo de los recursos que les permita seguir conservando la liquidez con que han contado; he tenido a bien dictar el siguiente

ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

**SECCIÓN I
DISPOSICIONES GENERALES**

PRIMERO.- El presente Acuerdo tiene por objeto establecer las bases y lineamientos conforme a los cuales se asumirán las funciones operativas de administración de los ingresos federales que se señalan en el siguiente punto por parte del Departamento del Distrito Federal.

**SECCIÓN II
DE LA ADMINISTRACIÓN DE LOS INGRESOS FEDERALES COORDINADOS**

SEGUNDO.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que en lo sucesivo se denominará la "Secretaría" y el Departamento del Distrito Federal, al que en lo sucesivo se denominará el "Departamento", se coordinarán en los siguientes ingresos:

- I.- Impuesto al valor agregado, respecto de las funciones que en este Acuerdo se señalan expresamente.*
- II.- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves.*
- III.- Las multas impuestas por las autoridades federales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del Distrito Federal, respecto del cobro de las mismas, excepto las impuestas por la Secretaría y sus órganos desconcentrados. También se exceptúan las multas destinadas a un fin específico y las participables a terceros*
- IV.- (Derogada).*

Por "ingresos coordinados" se entenderán todos los que administra en su operación el Departamento, incluyendo sus accesorios, en los términos de este acuerdo y que se encuentran señalados en el presente punto.

TERCERO.- La administración de los ingresos coordinados a que se refiere el punto segundo de este Acuerdo, se efectuará por el Departamento en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro del territorio del Distrito Federal y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos.

CUARTO.- Las facultades de la Secretaría que conforme a este acuerdo llevará a cabo el Departamento, serán ejercidas por el Jefe del Departamento del Distrito Federal y por las autoridades fiscales del citado departamento que conforme a las disposiciones locales tengan facultades para administrar contribuciones federales.

A falta de las disposiciones a que se refiere el párrafo anterior, las citadas facultades, serán ejercidas por las autoridades fiscales del propio Departamento que realicen funciones de igual naturaleza a las mencionadas en el presente acuerdo, en relación con contribuciones locales.

QUINTO.- En ejercicio de las facultades de comprobación, el Departamento tendrá respecto de los ingresos a que se refiere el punto segundo, fracción I, de este acuerdo, las facultades relativas al cumplimiento de las disposiciones fiscales en forma coordinada con la Secretaría incluyendo la de ordenar y practicar visitas de auditoría e inspección en el domicilio fiscal de los contribuyentes o establecimientos, así como en las oficinas de la autoridad competente. En el caso de los ingresos a que se refiere la fracción II, del punto citado, dichas facultades las ejercerá el Departamento en forma directa.

SEXTO.- Tratándose de las multas a que se refiere el punto segundo, fracción III de este Acuerdo, el Departamento efectuará, por conducto de las autoridades fiscales del mismo, las siguientes actividades

I. Notificar cuando así proceda, las multas a que se refiere este punto, determinar sus correspondientes accesorios y recaudar unas y otras, incluso a través del procedimiento administrativo de ejecución, tratándose de infractores domiciliados en su territorio

Sin embargo, respecto de las multas impuestas por las autoridades de tránsito federal, su importe corresponderá al Departamento, si en él se efectúa el pago, sin importar el domicilio del infractor.

II. Efectuar la devolución de cantidades pagadas indebidamente.

III. Conceder autorizaciones para el pago en parcialidades de las multas y sus accesorios mencionados en este punto, debiendo garantizarse el interés fiscal.

SÉPTIMO.- El registro y control de vehículos excepto aeronaves, así como las funciones operativas de administración del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto aeronaves, que se señalan en los Apartados siguientes se ejercerán por el Departamento. Para la administración del citado Impuesto, el Departamento ejercerá las funciones administrativas de registro y control de vehículos así como las inherentes a la recaudación, comprobación, determinación y cobro, en los términos de la legislación federal aplicable.

Tratándose de vehículos de procedencia extranjera que se encuentren en el territorio del Distrito Federal, las facultades de la Secretaría en materia aduanera, se otorgan al mismo, en forma expresa y limitativa en el punto Octavo de este Acuerdo.

A.- En materia de registro y control vehicular, excepto aeronaves el Departamento establecerá en el plazo que establece la Ley del Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, el registro vehicular relativo a los vehículos que sean dados de alta en su jurisdicción territorial, y lo mantendrán actualizado para su integración al Sistema de Información Integral Tributaria

Para control y vigilancia del Registro, el Departamento, por conducto de sus autoridades fiscales, ejercerá las siguientes facultades:

I. Efectuar los frámenes de altas, bajas, cambios y rectificaciones que procedan en el Registro, conforme a las reglas generales que expida la Secretaría;

II. Realizar actos de verificación y comprobación para mantener actualizado el Registro del Departamento, conforme a los lineamientos y normatividad correspondientes;

III. Recibir y, en su caso, requerir los avisos, manifestaciones y demás documentos que conforme a las diversas disposiciones legales aplicables deben presentarse

IV. Diseñar y emitir los formatos para el control vehicular, que deberán contener como mínimo los requisitos que al efecto señale la Secretaría; y

V. Informar a la Secretaría de los movimientos efectuados en el Registro Vehicular y

reponer dicho registro en su totalidad, conforme a los medios magnéticos y periodicidad que establezca la Secretaría.

B.- En materia de recaudación, comprobación, determinación y cobro del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el Departamento ejercerá las siguientes facultades:

I. Recibir y, en su caso, exigir las declaraciones, avisos y demás documentos a que obliguen las disposiciones legales y recaudar los pagos respectivos, así como revisar, determinar y cobrar las diferencias que provengan de errores aritméticos;

II. Ejercer las facultades relativas a comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar el Impuesto y sus accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados con motivo del ejercicio de sus facultades.

III. Ejercer las facultades establecidas en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación;

IV. Notificar los actos administrativos y las resoluciones dictadas por el mismo, relativas a este impuesto coordinado y recaudar su importe, en su caso; y

V. Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, para hacer efectivo el Impuesto y sus accesorios, que determine el mismo.

C. En materia de devoluciones, compensaciones y pago a plazos, el Departamento ejercerá las siguientes facultades.

I. Autorizar las solicitudes de devolución o compensación de cantidades pagadas indebidamente y efectuar el pago correspondiente; y

II. Autorizar el pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, con garantía del interés fiscal, siempre que no se refiera a contribuciones causadas en el año en que se dé la autorización.

D.- En materia de multas, el Departamento ejercerá las siguientes facultades:

I. Imponer las que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, cuando dichas infracciones hayan sido descubiertas por el Departamento, y

II. Condonar las multas que imponga en el ejercicio de las facultades que señalan en este punto e informar a la Secretaría sobre las infracciones de que tenga conocimientos en los demás casos.

El departamento se obliga a informar en todos los casos a la Secretaría, a través de la Procuraduría Fiscal de la Federación, la comisión o presunta comisión de delitos fiscales de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones.

E.- En materia de garantía del interés fiscal, el Departamento recibirá y vigilará que éstas sean suficientes tanto en el momento de su aceptación, como con posterioridad, si no lo fuesen exigirá su aplicación o procederá al secuestro de bienes.

F.- En materia de recursos administrativos, establecidos en el Código Fiscal de la Federación, el Departamento tramitará y resolverá éstos, en relación con actos o resoluciones del propio Departamento.

G.- El Departamento percibirá como incentivo por la realización de las funciones operativas de administración del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos a que se refiere este Punto el 100% de su recaudación, incluyendo recargos y multas, que se

obtengan en su territorio.

H.- Para la rendición de la cuenta comprobada, se estará en lo conducente, a lo dispuesto en la sección IV del Acuerdo.

OCTAVO.- En materia de vehículos de procedencia extranjera, internados en el territorio del Distrito Federal, éste tendrá a su cargo, por conducto de sus propias autoridades fiscales, las siguientes facultades

I. Ordenar y realizar la verificación de los vehículos en circulación procediendo en su caso, al embargo precautorio de los mismos.

El Departamento dará cumplimiento a los requisitos y formalidades previstos en la Ley Aduanera.

II. Levantar el acta correspondiente, en caso de embargo y notificar al interesado el inicio del procedimiento que corresponda, el cual será tramitado y resuelto por la administración fiscal federal competente; y

III. Poner a disposición de la administración Fiscal Federal señalada en la Fracción anterior, los vehículos embargados, acompañando las actuaciones correspondientes dentro de un plazo que no excederá de 48 horas a partir del embargo.

Si como resultado de las facultades de verificación y embargo precautorio de vehículos a que se refiere este Punto, estos pasarán a propiedad del Fisco Federal, el Departamento percibirá el incentivo correspondiente en los términos de ley.

Queda reservado a la Secretaría el derecho de establecer periodos en los cuales no se podrán ejercer por el Departamento las atribuciones delegadas en el presente Punto

Tratándose de vehículos de origen y procedencia extranjera, el Departamento sólo otorgará tarjeta y placas de circulación a aquéllos que acrediten su importación definitiva al país dará lugar a un descuento en sus incentivos en términos de ley.

NOVENO.- El Departamento y la Secretaría se suministrarán recíprocamente la información que requiera, respecto de ingresos coordinados.

La Secretaría permitirá la conexión con terminales del Departamento a sus equipos de cómputo a fin de que cuente con acceso directo para instrumentar programas de verificación y fiscalización.

DÉCIMO.- En la determinación de ingresos federales, por concepto de Impuesto al Valor Agregado, el Departamento y la Secretaría ejercerá las siguientes facultades:

I. Determinar los impuestos a que dicho punto se refiere, así como sus accesorios, a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, en base a hechos que conozca con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, conforme a la legislación fiscal federal.

II. Imponer las multas que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales que conforme a este Acuerdo correspondan aplicar a las autoridades fiscales del Departamento.

Las diferencias del impuesto al Valor Agregado y sus accesorios se harán efectivos por las Oficinas de Hacienda, las que informarán mensualmente al Departamento de los montos respectivos.

DÉCIMO BIS.- *El Departamento colaborará con la Secretaría, cuando las personas obligadas a presentar declaraciones no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales y exigirá la presentación del documento respectivo procediendo a ejercitar las facultades que establece el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación. Para tal efecto, requerirá de los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones en materia de.*

- a). *Impuesto Sobre la Renta propio o retenido*
- b). *Derogada*
- c). *Impuesto al Valor Agregado*
- d). *Impuesto al Activo y*
- e). *Aportaciones para el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.*

La colaboración a que se refiere este punto, se realizará conforme a lo siguiente:

I. La Secretaría y el Departamento, de manera conjunta, establecerán el programa en el que determinarán la distribución de las cargas de trabajo, tomando en consideración el personal con que cuenta cada una

La Secretaría proporcionará al Departamento los datos de los contribuyentes que no presentaron sus declaraciones en los plazos señalados por las disposiciones fiscales y establecerán conjuntamente, el procedimiento de selección y distribución de los mismos, a los que cada una de las partes de este Acuerdo exigirá el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Dicha distribución se hará equivalente en cuanto a montos y volúmenes de documentos de gestión y con base en el sistema de rotación de zonas en que se establezca conjuntamente.

II. En relación a las facultades a que se refiere el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, el Departamento ejercerá las siguientes:

- a). *Emitir requerimientos a través de los cuales exija la presentación de declaraciones y, en su caso, el pago del impuesto omitido.*
- b). *Notificar los requerimientos que se omitan y las demás resoluciones a que se refiere este punto.*
- c). *Imponer las multas previstas en el Código Fiscal de la Federación por la presentación extemporánea de la declaración requerida, o por el cumplimiento del requerimiento fuera del plazo señalado en el mismo, o bien, por su incumplimiento*
- d). *Embargar precautoriamente bienes o negociaciones cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda el requerimiento de la autoridad.*
- e). *Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución a fin de que se hagan efectivos los créditos y sus accesorios legales, que se generen con motivo de los actos a que se refieren los incisos c) y d).*

Las declaraciones, las contribuciones y sus accesorios legales se presentarán y en su caso, se pagarán en las Oficinas Federales de Hacienda respectivas;

III.- Por la realización de los actos a que se refiere este punto, el Departamento percibirá los siguientes incentivos:

- a). 21 % sobre el monto de los impuestos y recargos que se recauden, con motivo de los requerimientos formulados por el Departamento.
 - b). 100% de las multas que imponga el Departamento
 - c). 100% de los honorarios que se recauden por la notificación de requerimientos para el cumplimiento de obligaciones fiscales, en términos del artículo 137, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación.
 - d). 65% de los gastos de ejecución que se recauden en términos del artículo 150, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, por la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos que se determinen conforme a lo señalado en la fracción II de este punto. El 35% restante se destinará a la Federación.
- La aplicación de los incentivos a que se refiere este punto, sólo procederá cuando se cobren efectivamente los créditos respectivos; y

IV.- El Departamento proporcionará a la Secretaría en forma y términos que ésta señale en la normatividad que emita al respecto, información sobre los resultados que obtenga con motivo de su actuación en la materia referida en este punto.

Mensualmente el Departamento comunicará a la Secretaría junto con la documentación correspondiente, el monto de los incentivos a que tenga derecho en términos del presente punto derivados de la recaudación obtenida en el mes inmediato anterior con motivo de su actuación, a fin de que la Secretaría, por conducto de la Tesorería de la Federación, realice el pago respectivo.

DÉCIMO PRIMERO.- La recaudación del Impuesto al Valor Agregado, de los contribuyentes domiciliados en el Distrito Federal, se efectuará a través de las Instituciones de Crédito que la Tesorería de la Federación autorice o haya autorizado.

Además de lo anterior, se estará a lo siguiente:

a) La Secretaría proporcionará al Departamento el desglose de la recaudación del impuesto al valor agregado obtenida mensualmente.

b) La Secretaría proporcionará al Departamento información sobre las solicitudes de inscripción y avisos al Registro Federal de Contribuyentes que a partir del 1° de enero de 1990 haya presentado o presenten ante la Secretaría, los contribuyentes del impuesto al valor agregado domiciliados en el Distrito Federal.

En relación con dicho impuesto, el Departamento tendrá las siguientes facultades y obligaciones, en materia de fiscalización.

I. Realizar actos de verificación para mantener actualizado el padrón de contribuyentes, en una proporción mínima anual del 20% de dicho padrón, conforme a los lineamientos y normatividad emitidos para tal efecto

II. Tener una presencia fiscal anual del 5% en el universo de contribuyentes del Departamento. La presencia fiscal se calculará dividiendo la cantidad de actos de fiscalización entre el universo de contribuyentes del Departamento.

Para efectos de este acuerdo se considera universos de contribuyentes, el total de contribuyentes activos que el Departamento tenga registrados en el padrón del citado impuesto al valor agregado a que este punto se refiere

III. Realizar la fiscalización con base a una programación compartida y coordinada por la Secretaría.

En todo caso la programación y los actos de fiscalización se ajustarán a la normatividad expedida por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

IV. El Departamento llevará a cabo los actos de fiscalización siempre con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal o por las Administraciones Fiscales Federales. También las administraciones Fiscales Federales en la conformación de sus grupos de auditoría, incluirán cuando menos un elemento del Departamento en la medida de la disponibilidad de recursos de este último.

El Departamento determinará, con la participación de un servidor público de la Secretaría, las diferencias que resulte.

V. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos registrados para efectos fiscales sobre los Estados Financieros de los contribuyentes.

VI. El Departamento percibirá como incentivo:

a) Por las actividades de fiscalización conjunta en materia del impuesto al valor agregado el 100% del monto efectivamente cobrado de los créditos por el impuesto y los accesorios, determinados en base a la acción fiscalizadora en dicho gravamen

Deberán efectuarse reuniones bimestrales entre el Departamento, la Coordinación de Administración Fiscal Metropolitana y la Administración Fiscal respectiva, con la participación de la Coordinación General con entidades federativas y la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal en calidad de coordinadoras, con el objeto de conocer avances y coordinar acciones. Se hará un seguimiento de las reuniones que en esta materia se efectúe, informando en las reuniones de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, el grado de avance y los resultados obtenidos.

b) Por lo que respecta a las multas impuestas por autoridades federales a que se refiere la fracción III del punto segundo del acuerdo, el Departamento percibirá el 100% del importe efectivamente cobrado, excepto en el caso de las multas impuestas por autoridades federales no fiscales en la que la percepción será igual a 98%.

En cumplimiento de metas establecidas en los programas de fiscalización, será sancionado como sigue:

1. En caso de que la verificación del padrón de contribuyentes sea inferior al 20%, se descontará la cantidad que resulte de aplicar el porcentaje anterior al doble del costo que la Secretaría tenga que erogar para llegar al 20% de verificación en apoyo a esta actividad del Departamento.

2. Tratándose de presencia fiscal por abajo del 5%, se descontará la cantidad que resulte de multiplicar el doble del costo promedio de cada acto de fiscalización por el número de auditorías no realizadas; dicho costo promedio se calcula por el equivalente a seis millones de pesos suma que se incrementará cada año de acuerdo al aumento porcentual del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

3. Determinando el importe de la sanción será descontado de las participaciones que le correspondan al Departamento.

DECIMOPRIMERO BIS.- En relación con lo dispuesto en el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, el Departamento ejercerá las siguientes facultades:

I. Entregar a los contribuyentes que la Secretaría seleccione por zona y giro comercial, carta invitación para la adquisición de máquinas registradoras de comprobación fiscal dichas máquinas serán adquiridas directamente de los proveedores y fabricantes autorizados por la Secretaría, en los términos de la resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para 1993 y las que la sustituyan, publicada en el Diario Oficial de la Federación, cuyo listado se adjuntará por el Departamento a la carta invitación.

II. Verificar con base en programación compartida y coordinada con la Secretaría, a través de vistas de inspección de visitas el uso de las citadas máquinas así como la expedición de comprobantes fiscales, de acuerdo con la normatividad emitida por la propia Secretaría para tal efecto.

III. Imponer las multas que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación, y demás disposiciones fiscales federales, en relación con las actividades a que se refiere la fracción anterior y, en su caso, cobrarlas coactivamente.

El Departamento percibirá como incentivo por las actividades de fiscalización conjunta del uso de las máquinas registradoras de comprobación fiscal, por la inspección de expedición de comprobantes fiscales y el cobro coactivo de las multas, el 100% del monto efectivamente pagado por las multas impuestas como resultado de la acción fiscalizadora.

Estas acciones serán contabilizadas en el cumplimiento de las metas del programa anual de fiscalización conjunta.

Las multas impuestas por el Departamento se pagarán en las instituciones de crédito autorizadas por la Secretaría. Por su parte, el Departamento incluirá en la cuenta comprobada que formuló a la Secretaría, los montos que por el citado incentivo haya percibido, por conducto de la Tesorería de la Federación en los términos de la sección cuarta del acuerdo.

Para el ejercicio de las facultades a que se refiere este punto, la Secretaría proporcionará al Departamento el padrón de los contribuyentes obligados a expedir comprobantes fiscales en los términos del Código Fiscal de la Federación.

Para los efectos de evaluación de las acciones que realicen conforme a este artículo se estará a lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso a) de la fracción VI del punto DÉCIMO PRIMERO del acuerdo.

DECIMOSEGUNDO.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el punto DECIMOCUARTO de este acuerdo, la Secretaría se reserva:

I. Formular querrelas, declaratoria de perjuicio y solicitar el sobreseimiento en procesos penales

II. Tramitar y resolver los recursos de renovación que presenten los contribuyentes contra las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios, excepto los casos previstos en el punto séptimo, Apartado E de este acuerdo

III. Interponer el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente.

**SECCIÓN III
DE LA PLANEACIÓN Y EVALUACIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN DE LOS INGRESOS FEDERALES
COORDINADOS**

DECIMOTERCERO.- *Quedan reservadas a la Secretaría en forma expresa, las facultades de planeación, normatividad y evaluación con respecto a los ingresos coordinados, entendiéndose por:*

PLANEACIÓN, *la que precisará la orientación, prioridades y objetivos en materia de los ingresos y actividades coordinados, establecerá los lineamientos de política, y los mecanismos para su ejecución.*

NORMATIVIDAD, *las disposiciones que se emitan a través de instructivos, circulares, manuales de procedimiento y de operación, resolución de carácter general y criterios que regulan las contribuciones materia de este acuerdo, así como la aplicación de un mismo, entre otras, las que señalen el manejo del sistema de compensación de fondos y de rendición de cuenta comprobada.*

EVALUACIÓN, *la que determinará o precisará por parte de la Secretaría periódicamente el grado de avance en cada uno de los programas y en el ejercicio de las funciones conferidas al Departamento, en materia de ingresos y actividades coordinados, así como sus posibles desviaciones, modificaciones y la instrumentación de las medidas de ajuste necesarias para cumplir con ellos.*

La planeación, la programación, la normatividad y las medidas que resulten de la evaluación, serán obligatorias para el Departamento.

DECIMOCUARTO.- *La Secretaría podrá en cualquier tiempo ejercer las atribuciones a que se refiere este acuerdo, aún cuando hayan sido conferidas expresamente al Departamento, pudiendo hacerlo en forma separada o conjunta con este último.*

**SECCIÓN IV
DEL SISTEMA DE COMPENSACIÓN DE FONDOS
Y DE LA RENDICIÓN DE CUENTA COMPROBADA**

DECIMOQUINTO.- *El Departamento enterará al Banco de México o a sus corresponsales a más tardar el día 25 de cada mes, el importe de la recepción de fondos federales correspondientes al mes inmediato anterior, para que se abonen en cuenta de la Tesorería de la Federación; de dicho importe descontar el 100% de impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, incluyendo recargos y multas recaudados por el Departamento en el mes inmediato anterior.*

DECIMOSEXTO.- *El Departamento rendirá a la Secretaría por conducto de la Administración Fiscal Federal respectiva, cuenta mensual de los ingresos coordinados que perciba directamente, de acuerdo a lo siguiente.*

I. (Derogado)

II. La cuenta mensual comprobada de los ingresos incluirá los resultados de lo recibido al último día hábil de cada mes debiendo acompañar a la misma la documentación correspondiente y los siguientes anexos

1. Para el caso de que sea deudor neto de la Federación, copia del recibo del Banco de México o de sus corresponsales, así como el original de la constancia de participaciones correspondientes.

2. Para el caso de que la Federación sea deudor neto del Departamento acompañar a la cuenta correspondiente, la documentación que se señale para la comprobación del ingreso respectivo y copia de la constancia de participaciones correspondientes del mes de que se trate

DECIMOSEPTIMO.- *El Departamento incluirá los resultados de la cobranza de multas impuestas por autoridades administrativas federales no fiscales en la cuenta comprobada que formule a la Secretaría y enterar a la Federación el 2% de todo lo recaudado por este concepto en la entidad.*

El Departamento presentará a la Secretaría cada dos meses, informes y estados comparativos de cartera pendiente de cobro de las multas impuestas por autoridades administrativas federales no fiscales, y el resultado anual correspondiente

El Departamento se ajustará a los sistemas y procedimientos relacionados con la concentración de fondos y valores propiedad de la Federación y al cuidado del mismo, así como a los relativos en materia de rendición de la cuenta cobrada formal de los ingresos a que se refiere el presente acuerdo.

La Federación intervendrá en cualquier tipo para verificar el cumplimiento de dichas obligaciones en los términos de las disposiciones respectivas.

DECIMOCTAVO.- *La Federación cubrirá mensualmente al Departamento, los anticipos a cuenta de participantes en los Fondos General de Participaciones y de Fomento Municipal, de la siguiente manera.*

a) Al día siguiente hábil del periodo de recaudación del impuesto al valor agregado, una cantidad se calculará mediante la aplicación de un coeficiente promedio anual determinado por la Secretaría de manera general para todas las entidades.

b) A más tardar el día 25 de cada mes se efectuará la compensación entre las participaciones provisionales del mes y el anticipo del mes inmediato anterior a que se refiere el inciso a) de este punto con la finalidad de determinar los saldos correspondientes.

DECIMONOVENO.- *La Secretaría y el Departamento convienen en compensar mensualmente los créditos y adeudos que deriven de los puntos anteriores*

Cuando el Departamento sea deudor neto de la Federación, ésta le entregará antes del día 25 de cada mes una constancia de participaciones y el Departamento cumplirá las obligaciones a que se refiere el punto DECIMOSEXTO, enterando al Banco de México o a sus corresponsales la diferencia entre las cantidades que está obligado a enterar y las participaciones a que tiene derecho.

Cuando la Federación sea deudora neta del Departamento éste le entregará (sic) antes del día 25 de cada mes una constancia de recaudación de ingresos federales del mes inmediato anterior y aquélla cumplirá con las obligaciones a que se refiere el punto DECIMOSEXTO enterando al Departamento la diferencia entre las

participaciones que le corresponden y el importe de la constancia de recaudación.

**SECCIÓN V
DE LA VIGILANCIA Y CUMPLIMIENTO DEL ACUERDO**

VIGÉSIMO.- La Secretaría y el Departamento formularán conjuntamente los programas de trabajo y fijación de metas para el ejercicio de las funciones relacionadas con los ingresos coordinados.

El Departamento informará periódicamente del cumplimiento de dichas metas.

Los acuerdos respectivos serán suscritos, tratándose de las autoridades fiscales del Departamento, por el Secretario General de Planeación y Evaluación y en caso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por el Subsecretario de Ingresos y el Coordinador General con Entidades Federativas.

Tratándose del sistema de compensación de fondos, los citados programas de trabajo o acuerdos también deberán estar suscritos por el Tesorero de la Federación.

A falta de programas o cuando el Departamento no ejerza alguna de las funciones que asume en este acuerdo, la Secretaría prestará su apoyo realizando temporalmente la función que se trate.

VIGESIMOPRIMERO.- La Secretaría podrá tomar a su cargo exclusivo cualquiera de sus atribuciones que conforme a este acuerdo ejerza el Departamento, cuando este incumpla algunas de las obligaciones señaladas en el mismo y mediante aviso por escrito efectuado con anticipación.

El Departamento podrá dejar de ejercer alguna o varias de dichas atribuciones, en cuyo caso, dará aviso previo por escrito a la Secretaría.

Las decisiones a que se refiere el párrafo anterior, se publicarán en el Diario Oficial de la Federación cuando menos treinta días después de su notificación y surtirán efectos un mes después de la publicación en dicho Diario.

TRANSITORIOS

PRIMERO.- Este acuerdo se publicará en el Diario Oficial de la Federación y entrará en vigor a partir del día siguiente a su publicación en el Diario Oficial de la Federación, fecha en que se queda sin efectos el Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración administrativa de éste último en materia Fiscal Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 27 de octubre de 1988.

SEGUNDO.- Los asuntos que en materia de administración del impuesto al valor agregado, a la fecha de entrada en vigor del presente acuerdo, se encuentren en trámite ante las autoridades fiscales del Departamento, serán concluidos por éstas en los términos del Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración administrativa de éste último en Materia Fiscal Federal, publicado con fecha 27 de octubre de 1988 en el Diario Oficial de la Federación.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal a los veintinueve días del mes de diciembre de 1989 - Carlos Salinas de Gortari.- Rúbrica.-El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Pedro Aspe.-Rúbrica.-El Jefe del Departamento del Distrito Federal, Manuel Camacho Solís.-Rúbrica. " 92

⁹² Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de enero de 1990. Modificado por última vez por Acuerdo publicado el día 16 de junio de 1994.

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ACUERDO a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

ERNESTO ZEDILLO PONCE DE LEÓN, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con fundamento en los artículos Noveno Transitorio del Decreto por el que se reforman diversos artículos de la propia Constitución, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día veinticinco de octubre de mil novecientos noventa y tres; 13, 14 y 15 de la Ley de Coordinación Fiscal, 144 de la Ley Aduanera; 31 y 44 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y 26 de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal, y

CONSIDERANDO

Que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos consagra los principios normativos de la conducción del desarrollo económico y social de la nación y establece las bases para la integración y funcionamiento de la planeación nacional, como instrumento para lograr el ejercicio de las atribuciones que la propia Constitución y las leyes otorgan al Estado como rector de la vida económica, social, política y cultural del país;

Que dentro del Sistema Nacional de Planeación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público desarrolla una función de apoyo al proyectar y calcular los ingresos públicos tomando en cuenta las necesidades del gasto y equilibrio financiero del erario federal y que un marco jurídico adecuado permitirá el cumplimiento de los objetivos y prioridades para que el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 y los programas que contiene, se realicen de manera efectiva, reconociendo, en todo momento que los cambios que imperan al presente, pueden obligar su modificación y actualización,

Que el Plan propone impulsar un nuevo federalismo para fortalecer a las entidades federativas y fomentar la descentralización y el desarrollo regional, por lo que impulsar la colaboración administrativa entre la Federación y los gobiernos locales en materia fiscal, tiene el doble propósito de otorgar simultáneamente mayores ingresos y atribuciones a las entidades federativas, en correspondencia con sus responsabilidades institucionales y sus funciones públicas:

Que en el marco del pacto federal, entendido éste como una relación política, económica y social que implica la corresponsabilidad de todas las entidades, el Plan Nacional de Desarrollo identifica al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal como un instrumento clave del federalismo, dinámico y perfectible, a través de una transformación y actualización permanente, basada en la realidad, mediante un proceso de examen, evaluación y modificación tanto en materia legislativa como en administración.

Que dentro del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, la colaboración administrativa ha sido objeto de estrategia y redefinición de quehaceres y responsabilidades de las entidades federativas y el Gobierno Federal, por esta razón han sido dictados diversos acuerdos en los que las labores específicas a realizar son el resultado de las políticas nacionales;

Que lo anterior significa también, que las entidades federativas no son meras receptoras de ingresos provenientes de participación, sino que son parte actuante de la administración tributaria nacional, pues de ellas depende también en forma esencial la mejoría en los sistemas de administración

de los conceptos denominados ingresos coordinados, siendo algunos tan importantes como el impuesto al valor agregado;

Que el esfuerzo desarrollado por las entidades federativas es congruente con las directrices de la Planeación Nacional y las enseñanzas y experiencias acumuladas en materia de colaboración administrativa han demostrado un desenvolvimiento de su capacidad administrativa, lo cual ha hecho posible el incremento de los recursos;

Que la expedición de un acuerdo en el que además de continuar con las facultades ejercidas por el Departamento del Distrito Federal, éstas se amplíen, obedece a la necesidad de instrumentar y darle aplicación al contenido del Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 en el que se establece que "debe mejorar la colaboración administrativa entre la Federación y los gobiernos locales en materia fiscal. En particular, deben aprovecharse las ventajas comparativas de cada nivel de gobierno para realizar las tareas de fiscalización y deben introducirse incentivos que premien a los gobiernos locales cuando contribuyan a lograr un cumplimiento amplio y correcto de las obligaciones fiscales";

Que por lo anteriormente expuesto, se hace necesario un nuevo acuerdo de colaboración administrativa para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Departamento del Distrito Federal, en el que se incluyan nuevas facultades y responsabilidades como son las correspondientes a la realización de actos de comprobación en materia del impuesto al valor agregado sin la presencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, bajo un programa coordinado, que se denominará "fiscalización concurrente";

Que igualmente el Departamento, podrá realizar actos de comprobación del impuesto sobre la renta y el impuesto al activo, simultáneamente con la revisión al impuesto al valor agregado con las excepciones que en el propio acuerdo se establecen;

Que asimismo, el Departamento ejercerá facultades en materia del impuesto especial sobre producción y servicios, tratándose de contribuyentes sujetos a régimen simplificado en el impuesto sobre la renta, en los mismos términos que se establecen para el impuesto al valor agregado,

Que como consecuencia del ejercicio de facultades en materia de los impuestos al valor agregado, sobre la renta, al activo y especial sobre producción y servicios, el Departamento llevará a cabo todos los actos de determinación de los impuestos omitidos y sus accesorios, incluso a través del procedimiento administrativo de ejecución así como la exigencia y seguimiento de la garantía del interés fiscal. Igualmente resolverá los recursos administrativos e intervendrá en juicio,

Que por otra parte, el Departamento se obliga a cumplir las metas fijadas en el acuerdo en materia de verificación del padrón de contribuyentes y en caso contrario le serán aplicables los descuentos correspondientes, cuyas cantidades una vez descontadas de sus participaciones o incentivos, serán distribuidas al resto de las entidades que han cumplido con sus metas, de conformidad con la fórmula establecida basada en excedentes de contribuyentes verificados;

Que el H. Congreso de la Unión aprobó la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos a partir de 1997, en respuesta a las reiteradas solicitudes de las entidades federativas y en virtud de que este impuesto, asignable conforme a la Ley de Coordinación Fiscal, en el nivel federal garantiza uniformidad del mismo en su base, tarifa, fecha de entero y exenciones,

Que dentro de este contexto, el Departamento por sus labores de administración del impuesto sobre automóviles nuevos percibirá el 100% de la recaudación obtenida en el territorio del Distrito Federal;

Que también es de resaltarse que, en apoyo a la presencia fiscal, se ampliarán las facultades del Departamento del Distrito Federal en la función recaudadora de los ingresos coordinados y sus accesorios. Estos serán recibidos en las instituciones de crédito o en las oficinas recaudadoras autorizadas por él mismo, se autoliquidarán y, en su caso, reintegrarán a la Tesorería de la Federación lo correspondiente. De esta manera, se liga el esfuerzo recaudatorio con la obtención de recursos inmediatos;

Que igualmente, se incluye la obligación al Departamento de continuar con la integración y actualización de un registro vehicular, independientemente de que el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos sea del orden federal o estatal. Este de control protege por una parte la integración de la industria automotriz nacional y, por la otra facilita el cumplimiento de las obligaciones fiscales en esta materia y constituye fuente de información, tanto en el ámbito tributario como en otras instancias gubernamentales;

Que por otra parte, las entidades federativas continuarán con facultades en materia aduanera, sobre vehículos de procedencia extranjera de ilegal estancia o tenencia en el país;

Que en lo que respecta a incentivos económicos a recibir por el Departamento del Distrito Federal, además de los conceptos por los que hasta la fecha, ha percibido, se incluyen expresamente en un 75% los correspondientes impuestos sobre la renta y al activo, así como el 100% de las multas impuestas por él mismo; en los impuestos al valor agregado, sobre la renta y al activo: 100% de las multas por la falta de dictamen fiscal y 100% de las multas impuestas por la omisión de obligaciones del contribuyente, en el impuesto especial sobre producción y servicios: 100% del monto efectivamente pagado de los créditos determinados y sus correspondientes accesorios, en el impuesto sobre automóviles nuevos: 100 de la recaudación que se obtenga en el territorio, incluyendo recargos y multas,

Que asimismo, se incluye el incremento del 21% a 50% por las actividades de vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales y del 65% al 80%, tratándose de gastos de ejecución en esta materia;

Que en materia de verificación de vehículos de procedencia extranjera, excepto automóviles deportivos y/o de lujo, el Departamento percibirá el 100% de los vehículos embargados precautionalmente por él u otros con un valor equivalente, una vez que hayan sido adjudicados al fisco federal. Además para el caso de que los vehículos se encuentren inutilizados permanentemente para la circulación, el Departamento del Distrito Federal podrá enajenarlos y percibirá el 95% del producto neto de dicha enajenación;

Que toda vez que la administración de los ingresos federales a que este acuerdo se contrae, serán realizados por el Departamento, es indispensable que la programación, normatividad y evaluación de estas tareas esté en manos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que ello garantice la uniformidad de los sistemas en todo el país, respecto del sentido y alcance de las normas tributarias para que los contribuyentes reciban igual trato por parte de las autoridades fiscales y para que se establezcan las bases de operación con la necesaria uniformidad y asimismo se valga la eficiencia en el manejo de los ingresos federales operados por la entidad, siempre dentro de un marco de respeto a las autoridades locales competentes en materia fiscal. El Departamento del Distrito Federal podrá formular propuestas sobre la determinación de sus metas y de los actos de fiscalización para la programación conjunta;

Que el sistema de compensación de fondos y rendición de la cuenta comprobada requiere un procedimiento que perfeccione al que actualmente se sigue; he tenido a bien dictar el siguiente

ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL

**SECCIÓN I
DE LAS DISPOSICIONES GENERALES**

PRIMERO. - El presente acuerdo tiene por objeto establecer las bases y lineamientos conforme a los cuales se asumirán las funciones de administración de los ingresos federales que se señalan en el siguiente punto por parte del Departamento del Distrito Federal

SEGUNDO. - La Secretaría de Hacienda y Crédito público, a la que en lo sucesivo se denominará la "Secretaría" y el Departamento del Distrito Federal, al que en lo sucesivo se denominará el "Departamento", se coordinarán en:

I. Impuesto al valor agregado, respecto de las facultades que en este acuerdo se establecen expresamente, en los puntos séptimo y octavo.

II. Impuesto sobre la renta e impuesto al activo, en los términos que se establecen en los puntos séptimo y octavo.

III. Impuesto especial sobre producción y servicios, en los términos que se establecen en los puntos séptimo y octavo.

IV. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, en los términos del punto noveno

V. Impuesto sobre automóviles nuevos en los términos del punto décimo

VI. Multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales, a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del Departamento, excepto las destinadas a un fin específico y las participable a terceros así como las impuestas por la Secretaría y sus órganos desconcentrados, en los términos del punto decimoprimer.

VII. El ejercicio de las facultades relacionadas con las siguientes actividades

a) Las referidas en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, en relación con las contribuciones y en los términos que se establecen en el punto decimosegundo.

b) La comprobación del cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 29 y 42, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, en los términos señalados en el punto decimotercero.

c) Las de verificación de la legal estancia o tenencia en territorio nacional de vehículos de procedencia extranjera, en los términos del punto decimocuarto.

TERCERO. - La administración de los ingresos coordinados y el ejercicio de las facultades a que se refiere el punto segundo de este acuerdo se efectuarán por el Departamento, en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro del territorio del Distrito Federal y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades. lo anterior, con las salvedades que expresamente se establecen en este acuerdo.

Por ingresos coordinados se entenderán todos aquéllos en cuya administración participe el Departamento ya sea integral o parcialmente en los términos de este acuerdo

CUARTO.- *Las facultades de la Secretaría, que conforme a este acuerdo llevará a cabo el Departamento, serán ejercidas por el Jefe del Departamento del Distrito Federal o por las autoridades fiscales del citado Departamento que, conforme a las disposiciones legales locales, estén facultadas para administrar contribuciones federales.*

Las citadas facultades podrán ser ejercidas por las autoridades fiscales del propio Departamento, que realicen funciones de igual naturaleza a las mencionadas en el presente acuerdo, en relación con contribuciones locales.

El Departamento ejercerá las facultades a que se refiere este acuerdo, en los términos de la legislación federal aplicable

QUINTO.- *El Departamento informará en todos los casos a la Secretaría, a través de la Procuraduría Fiscal de la Federación, sobre la presunta comisión de cualquier delito fiscal de que se tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones, en materia de este acuerdo, salvo los de defraudación fiscal y sus equiparables*

Tratándose de los delitos de defraudación fiscal y sus equiparables, el Departamento deberá turnar lo actuado a la Secretaría, por conducto de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal

SEXTO.- *El Departamento y la Secretaría se suministrarán la información que requieran, respecto de actividades e ingresos coordinados.*

La Secretaría permitirá la conexión de los equipos de cómputo del Departamento a sus sistemas de información, así como el Departamento a los de la Secretaría, a fin de que cuenten con acceso directo para instrumentar programas de verificación y fiscalización.

SECCIÓN II DE LAS FACULTADES Y OBLIGACIONES

SÉPTIMO.- *Respecto del impuesto al valor agregado en el ejercicio de las facultades de comprobación, el Departamento tendrá las atribuciones relativas a la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluyendo las de ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimientos de los contribuyentes, de los responsables solidarios y de los terceros relacionados con ellos; así como en las oficinas de la autoridad competente. Estas mismas facultades las podrá ejercer el Departamento respecto del impuesto sobre la renta, impuesto al activo e impuesto especial sobre producción y servicios, simultáneamente con la revisión del impuesto al valor agregado*

Quedan excluidos del ejercicio de las facultades en materia del impuesto sobre la renta e impuestos al activo previstas en este punto, los siguientes contribuyentes:

a) Los que integran el sistema financiero a que se refiere el último párrafo de la fracción III, del artículo 7°-B de la Ley del Impuesto sobre la Renta

b) Las sociedades mercantiles que cuenten con autorización de la Secretaría para operar como controladores y las controladas, en los términos del Capítulo IV del Título II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

c) Los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria de la Federación, sujetas a control presupuestal.

También quedan excluidos las otras entidades y sujetos respecto de los cuales no tengan competencia las administraciones locales de la Secretaría.

Tratándose de impuesto especial sobre producción y servicios, dichas facultades sólo se ejercerán por el Departamento en relación con los contribuyentes sujetos a régimen simplificado en el impuesto sobre la renta

La Secretaría, por conducto de la Administración General de Recaudación, proporcionará al Departamento mensualmente, información sobre las solicitudes de inscripción y avisos al Registro Federal de Contribuyentes.

El Departamento ejercerá además, las siguientes facultades:

I. En materia de determinación de impuestos omitidos y su actualización, sus accesorios e imposición de multas:

a) Determinar los impuestos omitidos, su actualización, así como sus accesorios a cargo de los contribuyentes fiscalizados por el propio Departamento, responsables solidarios y demás obligados con base en hechos que conozca con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, conforme a la legislación fiscal federal aplicable.

b) Imponer las multas que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales, que conforme a este acuerdo corresponda aplicar a las autoridades fiscales del Departamento.

c) Condonar las multas que imponga en el ejercicio de sus facultades de comprobación de los impuestos.

d) Notificar las resoluciones que determinen los créditos fiscales que se generen con motivo del ejercicio de las facultades a que se refiere este punto.

II. En materia de recaudación:

a) Recaudar el importe de los pagos que se obtengan como resultado de sus actuaciones, así como revisar, determinar y cobrar las diferencias que provengan de errores aritméticos y sus accesorios

b) Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, a fin de que se hagan efectivos los créditos y sus accesorios que se generen con motivo de los actos a que se refiere esta fracción y la anterior del presente punto.

Las cantidades que correspondan al Departamento, como resultado de las acciones en materia de fiscalización de los impuestos a que se refiere el presente punto, serán pagadas en las instituciones de crédito que al efecto autorice él mismo, o en las oficinas recaudadoras que autorice el propio Departamento.

III. En materia de autorizaciones, el Departamento otorgará las correspondientes al pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, con garantía del interés fiscal, en términos del Código Fiscal de la Federación.

IV.- En materia de recursos administrativos, el Departamento tramitará y resolverá los establecidos en el Código Fiscal de la Federación, en relación con actos o resoluciones del propio Departamento, emitidos en ejercicio de las facultades que le confiere este acuerdo.

V. En materia de juicios, el Departamento interpondrá como parte en los que se susciten con motivo del ejercicio de las facultades a que se refiere este punto. De igual manera, éste asumirá la responsabilidad en la defensa de los mismos, sin perjuicio de la intervención que corresponde a la Secretaría, en la forma y términos que se le soliciten.

El Departamento informará periódicamente a la Secretaría, de acuerdo con los lineamientos que al efecto señale la propia Secretaría, la situación en que se encuentren los juicios en que haya intervenido y de las resoluciones que recaigan sobre los mismos.

OCTAVO.- En materia de fiscalización del impuesto al valor agregado, del impuesto sobre la renta, del impuesto al activo y del impuesto especial sobre producción y servicios, el Departamento tendrá las siguientes obligaciones:

I. Realizar actos de verificación para mantener actualizado el padrón de contribuyentes, en una proporción anual de 20% de dicho padrón, conforme a los lineamientos y normatividad emitidos para tal efecto.

Para los efectos de esta fracción, se considera padrón de contribuyentes, al registro sistematizado de obligados en los impuestos a que se refiere este punto, así como en las demás contribuciones federales que regule la Secretaría

II. Cumplir con el programa operativo anual que determine la Secretaría, previamente concertado con el Departamento

III. Llevar a cabo los actos de fiscalización en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones federales aplicables

IV.- Asistir a las reuniones semestrales con las administraciones regionales y locales de auditoría fiscal competentes, en las que participan la Dirección General de Coordinación con Entidades Federativas y las Administraciones Generales de Auditoría Fiscal Federal, de Recaudación y Jurídica de Ingresos. El objeto de estas reuniones será el de evaluar por parte de la Secretaría los avances y las acciones realizadas por el Departamento. Asimismo, se hará un seguimiento de las acciones que en esta materia se realicen a efecto de informar los resultados en las reuniones de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.

NOVENO.- El registro y control de vehículos, excepto aeronaves, así como las funciones operativas de administración del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, que se señalan en las fracciones siguientes, se ejercerán por el Departamento. Para la administración del citado impuesto, el Departamento ejercerá las funciones inherentes a la recaudación, comprobación, determinación y cobro en los términos de la legislación federal aplicable.

Tratándose de vehículos de procedencia extranjera que se encuentren en el territorio del Distrito Federal, las facultades de la Secretaría en materia aduanera se otorgan al mismo en forma expresa y limitativa en el punto decimocuarto del presente acuerdo.

I. En materia de registro y control vehicular, excepto aeronaves, el Departamento establecerá el registro vehicular, relativo a los vehículos que les expida placas de circulación en su jurisdicción

territorial y lo mantendrá actualizado para su integración a los medios o sistemas que para efectos de intercambio de información determine la Secretaría mediante disposiciones de carácter general.

Para control y vigilancia del registro, el Departamento ejercerá las siguientes facultades:

a) Efectuar los trámites de inscripción, bajas, cambios y rectificaciones que procedan en el registro conforme a las reglas generales que expida la Secretaría.

b) Realizar actos de verificación y comprobación para mantener actualizado el registro del Departamento, conforme a los lineamientos y normatividad correspondientes

c) Recibir y, en su caso, requerir los avisos, manifestaciones y demás documentos que conforme a las diversas disposiciones legales aplicables deban presentarse.

d) Diseñar y emitir los formatos para control vehicular y el cobro del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, los cuales deberán contener como mínimo los siguientes requisitos:

Datos generales: Entidad Federativa; año fiscal que se cubre.

Datos del propietario: Nombre o razón social; registro federal de contribuyentes; domicilio, código postal

Datos del vehículo: Marca; modelo; año modelo; número de cilindros; origen o procedencia; número de motor; número de chasis; número de placas.

e) Informar a la Secretaría de los movimientos efectuados en el registro vehicular y reponer dicho registro en su totalidad, conforme a los medios magnéticos y periodicidad que establezca la Secretaría.

II. En materia de recaudación, comprobación, determinación y cobro del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, el Departamento ejercerá las siguientes facultades:

a) Recibir y, en su caso, exigir las declaraciones, avisos y demás documentos que establezcan las disposiciones fiscales y recaudar los pagos respectivos, así como revisar, determinar y cobrar las diferencias que provengan de errores aritméticos.

b) Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar el impuesto, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades.

c) Las establecidas en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación.

d) Notificar los actos administrativos y las resoluciones dictadas por él mismo, relativas a este impuesto, así como recaudar, en su caso, el importe correspondiente.

e) Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, para hacer efectivo el impuesto y sus accesorios que él mismo determine.

III. En materia de devoluciones, compensaciones y pago a plazos del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, el Departamento ejercerá las siguientes facultades:

a) Autorizar las solicitudes de devolución o compensación de cantidades pagadas indebidamente y, en su caso, efectuar el pago correspondiente.

b) Autorizar el pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialdades, con garantía del interés fiscal, en los términos del Código Fiscal de la Federación.

IV. En materia de multas en relación con el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, el Departamento ejercerá las siguientes facultades:

a) Imponer las que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de este impuesto, cuando dichas infracciones hayan sido descubiertas por él mismo.

b) Condonar las multas que imponga en el ejercicio de las facultades que se señalan en este punto e informar a la Secretaría sobre las infracciones de que tenga conocimiento en los demás casos.

V. En materia de recursos administrativos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, el Departamento tramitará y resolverá los relativos a sus propios actos o resoluciones, emitidos en ejercicio de las facultades que le confiere este acuerdo.

VI. En materia de juicios, el Departamento intervendrá como parte en los que se susciten con motivo de sus facultades. De igual manera, éste asumirá la responsabilidad en la defensa de los mismos, sin perjuicio de la intervención que corresponde a la Secretaría. Para este efecto el Departamento contará con la asesoría legal de la Secretaría, en la forma y términos que se le solicite.

VII. En materia de consultas del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, el Departamento resolverá las que sobre situaciones reales y concretas le hagan los interesados individualmente, conforme a la normatividad emitida al efecto por la Secretaría.

DÉCIMO.- Las funciones operativas de administración del impuesto sobre automóviles nuevos, que se señalan en las fracciones siguientes, se ejercerán por el Departamento. Para la administración del citado impuesto, el Departamento ejercerá las funciones administrativas de recaudación, comprobación, determinación y cobro en los términos de la legislación federal aplicable.

Lo anterior, con excepción del impuesto proveniente de los automóviles importados en definitiva por persona distinta al fabricante, el ensamblador, a sus distribuidores autorizados o a importadores de automóviles que cuenten con registro ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial como empresa comercial para importar autos usados.

I. En materia de recaudación, comprobación, determinación y cobro del impuesto sobre automóviles nuevos, el Departamento ejercerá las siguientes facultades:

a) Recibir y, en su caso, exigir las declaraciones, avisos y demás documentos que establezcan las disposiciones fiscales y recaudar los pagos respectivos, así como revisar, determinar y cobrar las diferencias que provengan de errores aritméticos.

Asimismo, recibir las declaraciones de establecimientos ubicados en su territorio, distintos a los del domicilio fiscal de la empresa matriz o principal, que presenten por las operaciones que correspondan a dichos establecimientos.

A la cuenta mensual comprobada de ingresos coordinados a que se refiere la sección IV de este acuerdo, se anexará copia de las declaraciones mensuales y del ejercicio que presenten los contribuyentes del Departamento.

b) Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar el impuesto, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades.

c) Las establecidas en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación.

d) Notificar los actos administrativos y las resoluciones dictadas por él mismo, así como recaudar, en su caso, el importe correspondiente.

e) Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, para hacer efectivo el impuesto y sus accesorios que él mismo determine.

Las declaraciones, el importe de los pagos y demás documentos, serán recibidos en las oficinas recaudadoras del Departamento o en las instituciones de crédito que éste autorice

II. En materia de autorizaciones relacionadas con el impuesto sobre automóviles nuevos, el Departamento podrá efectuar las relativas al pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, con garantía del interés fiscal, en los términos del Código Fiscal de la Federación.

III. En materia de multas en relación con este impuesto, el Departamento ejercerá las siguientes facultades

a) Imponer las que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de este impuesto, cuando dichas infracciones hayan sido cubiertas por él mismo.

b) Condonar las multas que imponga en el ejercicio de las facultades que se señalan en este punto e informar a la Secretaría sobre las infracciones de que tenga conocimiento en los demás casos.

IV. En materia de recursos administrativos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, el Departamento tramitará y resolverá los relativos a sus propios actos o resoluciones, emitidos en ejercicio de las facultades que le confiere este punto.

V. En materia de juicios, el Departamento intervendrá como parte en los que se susciten con motivo de las facultades a que se refiere este punto. De igual manera, éste asumirá la responsabilidad en la defensa de los mismos, sin perjuicio de la intervención que corresponde a la Secretaría. Para este efecto el Departamento contará con la asesoría legal de la Secretaría, en la forma y términos que se le solicite.

VI. En materia de consultas relativas al impuesto sobre automóviles nuevos, el Departamento resolverá las que sobre situaciones reales y concretas, le hagan los interesados individualmente, conforme a la normatividad emitida al efecto por la Secretaría.

Para los efectos de este punto y en los términos de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, no procederá la devolución ni compensación del impuesto de que se trata, aún cuando el automóvil se devuelva al enajenante.

DECIMOPRIMERO.- *Tratándose de las multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales, el Departamento efectuará a través de las autoridades fiscales del mismo, las siguientes facultades:*

I. Notificar las multas referidas, determinar sus correspondientes accesorios y recaudar unas y otros, incluso a través del procedimiento administrativo de ejecución, tratándose de infractores domiciliados en el territorio del Distrito Federal

Sin embargo, respecto de las multas impuestas por las autoridades de tránsito federal, su importe corresponderá al Departamento si en él se efectúa el pago, sin importar el domicilio del infractor.

La recaudación de las multas mencionadas se efectuará por el Departamento a través de sus oficinas recaudadoras

II. Efectuar la devolución de cantidades pagadas indebidamente.

III. Autorizar el pago de las multas a que se refiere este punto, ya sea diferido o en parcialidades, con garantía del interés fiscal, en los términos del Código Fiscal de la Federación.

DECIMOSEGUNDO.- *Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, el Departamento ejercerá las facultades que establece el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, para lo cual se estará a lo siguiente:*

I. El Departamento exigirá de los contribuyentes la presentación del documento respectivo en materia de:

a) Impuesto sobre la renta propio o retenido

b) Impuesto al valor agregado.

c) Impuesto al activo.

d) Impuesto especial sobre producción y servicios, sólo en relación con los contribuyentes sujetos a régimen simplificado en el impuesto sobre la renta.

II. La Secretaría proporcionará al Departamento los datos de los contribuyentes que no presentaron sus declaraciones en los plazos señalados por las disposiciones fiscales a efecto de que éste exija su cumplimiento.

III. El Departamento ejercerá las siguientes facultades:

a) Emitir requerimientos a través de los cuales exija la presentación de declaraciones y, en su caso, el pago de los impuestos omitidos, su actualización y accesorios.

b) Notificar los requerimientos que se emitan y las demás resoluciones a que se refiere este punto.

c) Imponer las multas previstas en el Código Fiscal de la Federación por presentar previo requerimiento, una declaración extemporánea, así como por no cumplir con los requerimientos o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos.

d) Hacer efectiva al contribuyente o responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual a la contribución que hubiere determinado en la última o cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate, o la que resulte para dichos períodos de la determinación formulada por la autoridad, según corresponda, cuando haya omitido presentar oportunamente alguna declaración subsecuente para el pago de contribuciones propias o retenidas.

e) Hacer efectiva al contribuyente con carácter provisional, una cantidad igual a la que a éste correspondiera determinar, cuando la omisión sea de una declaración de la que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota.

f) Embargar precautoriamente bienes o negociaciones cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda el requerimiento de la autoridad.

g) Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, a fin de que se hagan efectivos los créditos y sus accesorios legales, que se generen con motivo de los actos a que se refieren los incisos c), d) y f) de esta fracción

IV. En materia de recaudación, el Departamento recibirá por conducto de las instituciones de crédito que autorice él mismo o de las oficinas recaudadoras que autorice el propio Departamento, las declaraciones, las contribuciones y sus accesorios; asimismo, determinará y cobrará las diferencias que provengan de errores aritméticos.

V. El Departamento autorizará el pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, con garantía del interés fiscal, en los términos del Código Fiscal de la Federación.

VI. El Departamento proporcionará a la Secretaría, en la forma y términos que ésta señale en la normatividad que emita al respecto, la información sobre los resultados que obtenga con motivo de su actuación.

DECIMOTERCERO.- En relación con lo dispuesto en los artículos 29 y 42, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, el Departamento ejercerá las siguientes facultades:

I. Verificar, a través de visitas de inspección, con base en una programación compartida y coordinada por la Secretaría, el uso de máquinas registradoras de comprobación fiscal en establecimientos o locales ubicados en el territorio del Distrito Federal, así como la expedición de comprobantes fiscales, de acuerdo con la normatividad emitida para tal efecto.

II. Imponer, notificar y cobrar las multas que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales, en relación con la facultad a que se refiere la fracción anterior. En su caso, el Departamento las cobrará a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Las multas impuestas por el Departamento se pagarán en las instituciones de crédito que al efecto autorice él mismo o en las oficinas recaudadoras que autorice el propio Departamento

Para el ejercicio de las facultades a que se refiere este punto, la Secretaría proporcionará al Departamento el padrón de los contribuyentes obligados a expedir comprobantes fiscales en los términos del Código Fiscal de la Federación.

Para los efectos de evaluación, se estará a lo dispuesto en el punto octavo, fracción IV, de este acuerdo.

DECIMOCUARTO.- En materia de vehículos de procedencia extranjera, excepto aeronaves y embarcaciones, internados en el territorio del Distrito Federal, el Departamento tendrá a su cargo, por conducto de sus propias autoridades fiscales, las siguientes facultades y obligaciones:

I. Dar cumplimiento a los requisitos y formalidades previstos en la Ley Aduanera y sujetarse a la normatividad, lineamientos, políticas y criterios que para el efecto emita la Secretaría.

II. Ordenar y realizar la verificación de la legal estancia en territorio nacional de los vehículos en circulación, procediendo, en su caso, al embargo precautorio de los mismos.

Queda reservado a la Secretaría el derecho de establecer períodos en los cuales nos e podrán ejercer por el Departamento las facultades delegadas a que se refiere esta fracción.

III. Levantar el acta respectiva en caso de embargo precautorio y notificar al interesado el inicio del procedimiento que corresponda, el cual será tramitado y resuelto por la administración local de auditoría fiscal correspondiente, adscrita a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría.

IV. Poner a disposición de la administración local de auditoría fiscal competente los vehículos embargados, acompañando las actuaciones correspondientes, dentro de un plazo que no excederá de cuarenta y ocho horas a partir del embargo. Los vehículos, excepto los deportivos y de lujo, serán resguardados y custodiados por el Departamento, hasta que cause ejecutoría la resolución dictada en el procedimiento administrativo en materia aduanera.

Los vehículos embargados precautoriamente por el Departamento que hayan sido adjudicados a favor del fisco federal, una vez que cause ejecutoría la resolución, éstos u otros con un valor equivalente, se entregarán a aquél, excepto automóviles deportivos y de lujo, siempre que sean destinados al ejercicio de sus funciones de derecho público o de sus organismos descentralizados. Previo aviso a la Secretaría, dichos vehículos también podrán ser intercambiados con otras entidades federativas para igual fin.

Conforme a las políticas y lineamientos que lije la Secretaría, el Departamento podrá enajenar los vehículos de que se trata, siempre que éstos estén inutilizados permanentemente para la circulación.

V. Dar el aviso correspondiente a la Secretaría, en caso de siniestro de vehículos adjudicados, dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a que éste ocurra.

VI. Vigilar la legal estancia en el país de vehículos de origen y procedencia extranjera, que circulen en su territorio y negar el otorgamiento de tarjeta, placas de circulación o cualquier otro documento que permita la circulación vehicular, en los casos en que no se acredite la legal estancia en el país de los vehículos en régimen de importación definitiva.

VII. Asistir a las reuniones semestrales con las administraciones regionales y locales de auditoría fiscal competentes, en las que participarán la Dirección General de Coordinación con Entidades Federativas y las Administraciones Generales de Auditoría Fiscal Federal, de Recaudación y Jurídica de Ingresos. El objeto de estas reuniones será el de conocer los avances y evaluar las acciones realizadas por el Departamento, procurando que éstas sean celebradas en las mismas fechas y lugares que las referidas en el punto octavo, fracción IV de este acuerdo. Asimismo, se hará un seguimiento de dichas acciones, a efecto de informar los resultados en las reuniones de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.

**SECCIÓN III
DE LOS INCENTIVOS ECONÓMICOS**

DECIMOQUINTO.- El Departamento percibirá por las actividades de administración fiscal que realice con motivo de este acuerdo, los siguientes incentivos:

I. 100% del monto efectivamente pagado de los créditos determinados y que hayan quedado firmes en materia del impuesto al valor agregado y sus accesorios, con base en la acción fiscalizadora en dicho gravamen

II. 100% de las multas que él mismo imponga, efectivamente pagadas y que hayan quedado firmes, así como de los honorarios de notificación que se generen, por los requerimientos de solicitudes de inscripción y avisos al Registro Federal de Contribuyentes derivados de la realización de actos de verificación para mantener actualizado el padrón de contribuyentes

III. 100% de las multas efectivamente pagadas y que hayan quedado firmes, en materia del impuesto al valor agregado, del impuesto sobre la renta y del impuesto al activo, cuando en el dictamen fiscal correspondiente se hayan reflejado omisiones en las obligaciones del contribuyente

IV. 100% de las multas efectivamente pagadas y que hayan quedado firmes, en materia del impuesto al valor agregado, del impuesto sobre la renta y del impuesto al activo, de aquéllos contribuyentes que no hayan presentado dictamen fiscal en materia de estos impuestos y dicha omisión haya sido descubierta por el Departamento.

V. 75% del monto efectivamente pagado de los créditos determinados y que hayan quedado firmes en materia del impuesto sobre la renta, impuesto al activo y sus correspondientes accesorios, con base en la acción fiscalizadora del Departamento en dichos gravámenes. El 25% restante corresponderá a la Federación, con excepción de lo dispuesto en el párrafo siguiente.

Tratándose de las multas sobre los impuestos referidos en el párrafo anterior, el Departamento percibirá el 100% de aquéllas que él mismo imponga, efectivamente pagadas y que hayan quedado firmes.

VI. 100% del monto efectivamente pagado de los créditos determinados y que hayan quedado firmes en materia del impuesto especial sobre producción y servicios y sus accesorios, únicamente tratándose de contribuyentes sujetos a régimen simplificado en el impuesto sobre la renta, con base en la acción fiscalizadora en dicho gravamen.

VII. Tratándose de la verificación a la que se refiere la fracción I del punto octavo, se descontará de la participación correspondiente, la cantidad que resulte de multiplicar el doble del costo de cada acto de verificación al padrón de contribuyentes no realizado por el Departamento. Dicho costo será equivalente a cinco salarios mínimos vigentes en la zona geográfica a la que corresponde el Distrito Federal

Determinados los importes a que se refiere esta fracción, éstos serán descontados por la Secretaría de los incentivos o participaciones que correspondan al Departamento, en el siguiente ejercicio fiscal

El 50% de los importes descontados será distribuido entre las entidades federativas que hayan cumplido con sus metas de verificación del padrón de contribuyentes, en razón directa al número de contribuyentes excedente del programa a que se refiere la fracción I del punto octavo de este acuerdo, la distribución se hará conforme a la siguiente fórmula:

a) Se sumarán los contribuyentes que se hayan revisado adicionalmente a las metas de todas las entidades federativas.

b) Se sumarán los importes de los descuentos de todas las entidades, para integrar el fono de premiación

c) Se dividirá el fondo de premiación entre el total de contribuyentes revisados, excedentes de la meta, para obtener el valor de premiación por cada contribuyente excedente

d) El valor de premiación por cada contribuyente excedente, se multiplicará por el número de contribuyentes que haya revisado en exceso cada entidad. El resultado será el importe del incentivo de cada entidad

El 50% restante corresponderá a la Federación.

VIII. 100% de la recaudación del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, incluyendo recargos y multas que se obtengan en su territorio, por la realización de las funciones operativas de administración de dicho impuesto.

IX. 100% de la recaudación del impuesto sobre automóviles nuevos, incluyendo recargos y multas que se obtengan en su territorio, por la realización de las funciones operativas de administración de dicho impuesto.

Asimismo, el Departamento percibirá de la Secretaría la recaudación obtenida por ésta tratándose de los automóviles importados en definitiva por personas distintas al fabricante, al ensamblador, a sus distribuidores autorizados o a importadores de automóviles que cuenten con registro ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial como empresa comercial para importar autos usados. Dicha recaudación incrementará el monto asignable del impuesto sobre automóviles nuevos recaudados por la entidad en los términos del punto décimo de este acuerdo.

Para percibir el ingreso referido en el párrafo anterior, el Departamento acreditará que en su entidad se autorizó el registro del automóvil importado en definitiva y que en ella fueron expedidas por primera vez las placas de circulación para dicho vehículo.

X. 98% de las multas impuestas por autoridades federales no fiscales a que se refiere el punto decimoprimerero. El 2% restante corresponderá a la Federación.

XI. Por la realización de los actos de vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales, a que se refiere el punto decimosegundo de este acuerdo.

a) 50% sobre el monto de los impuestos y recargos que se recauden por el Departamento, con motivo de los requerimientos formulados por él mismo. El 50% restante corresponderá a la Federación

b) 100% de las multas que él mismo imponga, efectivamente pagadas y que hayan quedado firmes

c) 100% de los honorarios que se recauden por la notificación de requerimientos para el cumplimiento de obligaciones fiscales, en términos del artículo 137, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

d) 80% de los gastos de ejecución que se recauden en términos del artículo 150, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, por la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos que se determinen conforme a lo señalado en la fracción III del punto decimosegundo de este acuerdo. El 20% restante corresponderá a la Federación.

XII. 100% del monto efectivamente pagado por las multas impuestas como resultado de la acción fiscalizadora del uso de las máquinas registradoras de comprobación fiscal y por la inspección de la expedición de comprobantes fiscales y el cobro coactivo de dichas multas.

XIII. 100% de los vehículos embargados precautoriamente por el Departamento y que hayan sido adjudicados definitivamente al fisco federal, u otros con un valor equivalente, excepto automóviles deportivos y de lujo.

XIV. 95% del producto neto de la enajenación de vehículos a que se refiere la fracción IV del punto decimocuarto de este acuerdo. El 5% restante corresponderá a la Federación

XV. 100% de las multas efectivamente pagadas y que hayan quedado firmes, en todos los casos a que se refiere el punto decimocuarto de este acuerdo.

XVI. Cuando las autoridades del Departamento otorguen la documentación a que se refiere la fracción VI del punto decimocuarto de este acuerdo, a vehículos cuya importación definitiva al país no sea acreditada, la Secretaría hará de su conocimiento la violación específica por ésta descubierta, para que en un plazo de cuarenta y cinco días hábiles manifieste lo que a su derecho convenga. Transcurrido dicho plazo, la propia Secretaría, en su caso, efectuará un descuento de los incentivos o participaciones que correspondan al Departamento en términos de ley, sin perjuicio de las otras sanciones establecidas en la legislación aplicable.

La aplicación de los incentivos a que se refiere este punto, sólo procederá cuando se paguen efectivamente los créditos respectivos.

En ningún caso corresponderán al Departamento dos o más de los incentivos a que se refiere este punto en relación con el mismo pago efectuado por el contribuyente o por terceros.

Cuando los créditos determinados por el Departamento hayan sido pagados mediante compensación, éste percibirá los incentivos a que tenga derecho por actos de fiscalización, siempre que aquélla sea procedente en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación y de las reglas generales correspondientes.

El Departamento percibirá los incentivos que le correspondan conforme a este punto, cuando el contribuyente corrija su situación fiscal después de iniciadas las facultades de comprobación fiscal.

SECCIÓN IV DEL SISTEMA DE COMPENSACIÓN DE FONDOS Y DE LA RENDICIÓN DE CUENTA MENSUAL COMPROBADA DE INGRESOS COORDINADOS.

DECIMOSEXTO.- El Departamento, a más tardar el 25 de cada mes o día hábil siguiente, enterará a la Tesorería de la Federación, por conducto del Banco de México, a través de sus corresponsales, o bien de una institución bancaria que la propia Tesorería autorice, mediante abono a la cuenta que le sea comunicada, el importe de los ingresos federales captados en el mes inmediato anterior, una vez que se haya descontado el 100% del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, incluyendo recargos y multas recaudados por el Departamento en el periodo referido, así como el monto

de los otros incentivos que le corresponden, en los términos del punto decimoquinto de este acuerdo y que sean recaudados directamente por él.

DECIMOSEPTIMO.- El Departamento rendirá a la Secretaría, por conducto de la administración regional de recaudación o, en su caso, de la administración local de recaudación respectiva, a más tardar el 10 de cada mes o día hábil siguiente, la Cuenta Mensual Comprobada de Ingresos Coordinados. Esta incluirá los resultados de lo recibido al último día hábil de cada mes.

El Departamento enviará a la administración local de recaudación respectiva, cifras preliminares dentro de los primeros cinco días de cada mes.

DECIMOCTAVO.- El Departamento incluirá los resultados del cobro de las multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales y sus accesorios en la Cuenta Mensual Comprobada de Ingresos Coordinados que formule a la Secretaría y enterará a la Federación el 2% de todo lo recaudado en la entidad por este concepto.

El Departamento presentará a la Secretaría, cuando ésta así lo requiera, informes y estados comparativos de cualquiera de los últimos cinco ejercicios fiscales de la cartera pendiente de cobro de las multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales.

En lo aquí no previsto, el Departamento se ajustará a los sistemas y procedimientos relacionados con la concentración de fondos y valores propiedad de la Federación o al cuidado de la misma, así como a los relativos en materia de rendición de la Cuenta Mensual Comprobada de Ingresos Coordinados a que se refiere el presente acuerdo. La Secretaría intervendrá en cualquier tiempo para verificar el cumplimiento de dichas obligaciones, en los términos de las disposiciones respectivas.

DECIMONOVENO.- La Secretaría, a través de la Tesorería de la Federación, cubrirá mensualmente al Departamento los anticipos a cuenta de participaciones en los fondos General de Participaciones y de Fomento Municipal, de la siguiente manera:

I. A más tardar, el día hábil siguiente del periodo de recaudación del impuesto al valor agregado, una cantidad que se calculará mediante un coeficiente determinado por la Secretaría, aplicado a las participaciones que le correspondieran al Departamento en el mes inmediato anterior al del cálculo del anticipo, en los fondos antes citados.

II. A más tardar el 25 de cada mes o día hábil siguiente, se efectuará la compensación entre las participaciones provisionales del mes y el anticipo del mes inmediato anterior a que se refiere la fracción I de este punto, con la finalidad de determinar los saldos correspondientes. El entero a la Tesorería de la Federación de los saldos a cargo del Departamento se realizará de acuerdo con lo establecido en el punto decimosexto.

VIGÉSIMO.- La Secretaría y el Departamento convienen en compensar mensualmente los créditos y adeudos, que deriven de los puntos anteriores.

Para estos efectos, a más tardar el 25 de cada mes o día hábil siguiente, la Secretaría entregará al Departamento la constancia de participaciones del mes corriente y éste proporcionará a la Tesorería de la Federación la constancia de recaudación de ingresos federales del mes inmediato anterior. Si de la confrontación de ambos documentos, el Departamento resulta deudor neto de la Federación, le remitirá a la Federación el original del recibo de entero por la diferencia resultante al Banco de México, a través de sus corresponsales, o institución bancaria autorizada por la Tesorería de la Federación, por el abono en la cuenta establecida para tal fin en los términos del punto decimosexto.

Si la Federación resulta deudora neta del Departamento, le enterará al Departamento en el lapso restante del mes, la diferencia entre las participaciones que le corresponden y el importe de la constancia de recaudación.

**SECCIÓN V
DE LAS FACULTADES RESERVADAS A LA SECRETARÍA**

VIGESIMOPRIMERO.- *Sin perjuicio de lo dispuesto en el punto vigesimotercero de este acuerdo, la Secretaría se reserva las siguientes facultades.*

I.- Formular querrelas, declaratoria de perjuicio y solicitar el sobreseimiento en procesos penales.

II. Tramitar y resolver los recursos de revocación que presenten los contribuyentes contra las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios, excepto los casos previsto en los puntos séptimo, fracción IV; noveno, fracción V y décimo, fracción IV de este acuerdo.

III. Notificar y recaudar, incluso a través del procedimiento administrativo de ejecución, el importe de las determinaciones de los impuestos al valor agregado, especial sobre producción y servicios, sobre la renta y el activo, que hubiera formulando la propia Secretaría.

IV. Interponer el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente.

V. Intervenir en los juicios de amparo en los que se impugne la constitucionalidad de una ley o reglamento de naturaleza fiscal.

VIGESIMOSEGUNDO.- *Quedan reservadas a la Secretaría las facultades de Planeación, Programación, Normatividad y Evaluación de los ingresos coordinados. El Departamento podrá formular propuestas sobre la determinación de sus metas; así como de los actos de fiscalización para la programación conjunta a través de los Comités y Subcomités de Programación.*

Para los efectos de este acuerdo, entenderá por:

Planeación: *Actividad orientada a precisar las prioridades y objetivos en materia de los ingresos y actividades coordinados y establecer los lineamientos de política y los mecanismos para su ejecución.*

Programación: *Proceso conjunto entre la Secretaría y el Departamento mediante el cual se determinan las metas y actos de fiscalización a realizar por el Departamento.*

Normatividad: *Las disposiciones que se emitan a través de instructivos, circulares, manuales de procedimientos y de operación, resoluciones de carácter general y criterios que regulan las contribuciones materia de este acuerdo, así como la aplicación del mismo, entre otras, las que señalen el manejo del sistema de compensación de fondos y de rendición de cuenta comprobada*

Evaluación: *Proceso mediante el cual se determinará o precisará por parte de la Secretaría periódicamente el grado de avance en cada uno de los programas respecto de las funciones confendadas al Departamento, en materia de actividades e ingresos coordinados, así como sus posibles desviaciones, modificaciones y la instrumentación de las medidas de ajuste necesarias para cumplir con ellos*

La planeación, la programación, la normatividad y las medidas que resulten de la evaluación, serán obligatorias para el Departamento.

VIGESIMOTERCERO.- La Secretaría podrá en cualquier tiempo ejercer las contribuciones a que se refiere este acuerdo, aún cuando hayan sido conferidas expresamente al Departamento, pudiendo hacerlo en forma separada o conjunta con este último.

**SECCIÓN VI
DEL CUMPLIMIENTO, VIGENCIA Y TERMINACIÓN DEL ACUERDO**

VIGESIMOCUARTO.- La Secretaría y el Departamento formularán conjuntamente los programas de trabajo y fijación de metas para el ejercicio de las funciones relacionadas con los ingresos y actividades coordinados. El Departamento informará periódicamente del cumplimiento de dichas metas.

Los acuerdos respectivos serán suscritos, tratándose de las autoridades fiscales del Departamento, por el titular de las finanzas en éste y por el funcionario responsable del área que maneje la función o el ingreso coordinado sobre el que verse dicho programa y por la Secretaría, el Subsecretario de Ingresos y el Director General de Coordinación con Entidades Federativas, conjuntamente con el Director o Administrador General correspondiente.

Tratándose del sistema de compensación de fondos, los citados programas de trabajo o acuerdos, también deberán estar suscritos por el Tesorero de la Federación.

A falta de programas o cuando el Departamento no ejerza alguna de las funciones que asume en este acuerdo, la Secretaría prestará su apoyo realizando temporalmente la función de que se trate.

VIGESIMOQUINTO.- La Secretaría podrá tomar a su cargo exclusivo cualquiera de las contribuciones que conforme a este acuerdo ejerza el Departamento, cuando éste incumpla alguna de las obligaciones señaladas en el mismo y mediante aviso por escrito efectuado con anticipación. Por su parte el Departamento podrá no ejercer alguna o varias de dichas atribuciones, en cuyo caso, dará aviso previo por escrito a la Secretaría.

Las decisiones a que se refiere el párrafo anterior, se publicarán tanto en la Gaceta Oficial del Distrito Federal como en el Diario Oficial de la Federación, a más tardar dentro de los 30 días siguientes a su notificación y surtirán efectos al día siguiente de la publicación en este último.

TRANSITORIOS

PRIMERO.- Este acuerdo se publicará en la Gaceta Oficial del Distrito Federal y en el Diario Oficial de la Federación y entrará en vigor al día siguiente de su publicación en este último, fecha en que queda sin efecto el Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1990 y modificado por los Acuerdos publicados en dicho órgano oficial el 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994.

El incentivo a que se refiere la fracción IX del punto decimoquinto del presente acuerdo será percibido por el Departamento a partir del 1 de enero de 1997.

SEGUNDO.- En relación con el impuesto sobre la renta e impuesto al activo, a que se refiere el punto séptimo de este acuerdo, tratándose de las personas morales del Título II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con excepción de las personas morales a que se refiere el Título II-A de dicha ley, el Departamento capacitará a sus recursos humanos. Para los efectos de la elaboración de los

programas de capacitación correspondiente, el Departamento podrá contar con el apoyo del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) y del Instituto Nacional de Capacitación (INCAFI).

TERCERO. Para los efectos de lo dispuesto en el punto decimonoveno de este acuerdo y para el logro de una liquidez similar de las entidades federativas en relación con sus participaciones, se estableció un ajuste en los coeficientes de aplicación por medio del cual alcanzaron un nivel de 1.1.

CUARTO. Los asuntos iniciados antes del 6 de enero de 1990 en materia de administración del impuesto al valor agregado, que a la fecha de entrada en vigor del presente acuerdo se encuentren en trámite ante las autoridades fiscales del Departamento, serán concluidos por éstas, en los términos del Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 27 de octubre de 1988.

QUINTO. Los asuntos iniciados hasta el día anterior al cual este acuerdo entre en vigor, en materia de fiscalización conjunta del impuesto al valor agregado, que a la fecha de entrada en vigor del presente acuerdo se encuentren en trámite ante las autoridades fiscales de la Secretaría y del Departamento, serán concluidos por ambas, en los términos del Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1990 y modificado por los Acuerdos publicados en dicho órgano oficial el 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994. Los incentivos derivados de estos actos de fiscalización se determinarán conforme al procedimiento vigente al día anterior al en que este acuerdo entre en vigor.

SEXTO. Los asuntos en materia del impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, que a la fecha de entrada en vigor del presente acuerdo se encuentren en trámite ante las autoridades fiscales del Departamento, será concluidos por éstas, en los términos del punto décimo bis del Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1990 y modificado por los Acuerdos publicados en dicho órgano oficial el 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994.

SÉPTIMO. Los asuntos a que se refiere el punto decimosegundo de este acuerdo, que a la fecha de su entrada en vigor se encuentren en trámite ante las Autoridades fiscales del Departamento, serán concluidos por éstas, en los términos del punto décimo bis del Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1990 y modificado por los Acuerdos publicados en dicho órgano oficial el 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994.

OCTAVO. Los asuntos a que se refiere el punto decimocuarto de este acuerdo, que a la fecha de su entrada en vigor se encuentren pendientes, serán tramitados y en su caso concluidos por el Departamento o por la Secretaría según corresponda, en los términos del punto octavo del Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1990 y modificado por los Acuerdos publicados en dicho órgano oficial el 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, 26 de octubre de 1992 y 16 de junio de 1994.

NOVENO. - Para los efectos de lo dispuesto en el punto decimocuarto de este acuerdo, se consideran automóviles deportivos o de lujo los excluidos en el listado de vehículos de la convocatoria publicada el 12 de abril de 1994, en la que se comunican las bases para el otorgamiento de permisos de importación, con el objeto de realizar la internación definitiva de aquellos vehículos de procedencia extranjera modelos 1986 o anteriores, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 19 de abril de 1994.

DÉCIMO. - A partir de la entrada en vigor de este acuerdo quedan sin efecto todas las disposiciones que se opongan al presente.

Dado en la Residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal, a los veintidós días del mes de mayo d mil novecientos noventa y siete. - **Ernesto Zedillo Ponce de León.** - Rúbrica - El Secretario de Hacienda y Crédito Público, **Guillermo Ortiz.** - Rúbrica - El Jefe del Departamento del Distrito Federal, **Oscar Espinosa Villarreal.** - Rúbrica." ⁹³

⁹³ Publicado en el Diario Oficial de la Federación, Número 16, Tomo DXXIV, el día viernes 23 de mayo de 1997. RUBRO: SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO. 16 páginas

BIBLIOGRAFIA.

- 1.- ACOSTA Romero, Miguel y LOPEZ Betancourt, Eduardo. Delitos Especiales, 1ª ed., 1989, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A., 307 págs.
 - 2.- ARRIOJA Vizcaino, Adolfo. Derecho Fiscal, 9ª ed., 1994, México, Edit. Themis, 484 págs.
 - 3.- AYLUARDO Saúl, Mario. Lecciones sobre Derecho Administrativo, s./ed., s/año, Colección La Llave 3, México, D.F., Ed. Universidad Autónoma Metropolitana, Unidad Xochimilco, División de Ciencias Sociales y Humanidades, 269 págs
 - 4.- BRISEÑO Sierra, Humberto. Derecho Procesal Fiscal, Régimenes Federal y Distrital Mexicanos, 2ª ed., 1990, México, D.F., Ed. Grupo Editorial Miguel Angel Porrúa, S.A., 738 págs.
 - 5.- BURGOA Orihuela, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano, 9ª ed., 1994, Ed. Porrúa, S.A., 1068 págs.
 - 6.- BURGOA Orihuela, Ignacio. Las Garantías Individuales, 24ª ed., 1992, México, Edit. Porrúa, S.A., 788 págs.
 - 7.- CAMARGO, Pedro Pablo. El Control Fiscal en los Estados Americanos y México, 1ª ed., 1969, México, D.F., Ed. Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 91 págs.
-

- 8 - CARRASCO Iriarte, Hugo. Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal. Colección Textos Universitarios, 6ª ed., 1996, Ed. Themis, S.A. de C.V., 454 págs.
- 9 - CARTAS Sosa, Rodolfo y AYALA Vallejo Graciela. Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal, 1ª ed., 1994, México, Edit Themis, 299 págs.
- 10 - Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, A.C., Justicia Administrativa, 1ª ed., 1987, México, D.F., Ed. Trillas, S.A. de C.V., 165 págs.
- 11 - CORRAL Moreno, Manuel, PEREZ Guerrero, Gabriel y VIEYRA Reyes, Arturo. Reformas Fiscales 1995, s /ed., 1995, México, Ed. Instituto de Capacitación Fiscal, A.C., 55 págs.
- 12 - CORTINA Gutiérrez, Alfonso. Curso de Política de Finanzas Públicas de México, 1ª ed., 1977, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A., 330 págs.
- 13 - CORTINA Gutiérrez, Alfonso. Ensayos Jurídicos en Materia Tributaria, 1ª ed., 1993, México, D.F., Ed. Themis, S.A. de C.V., 298 págs.
- 14 - CHAPOY Bonifaz, Dolores Beatriz. Finanzas Nacionales y Finanzas Estatales, Mecanismos de Conciliación, 1ª ed., 1992, México, D.F., UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Serie 6, Estudios Doctrinales, 140 págs.
-

- 15.- DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 18ª ed., 1994, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A., 1025 págs.
- 16.- DELGADILLO Gutiérrez, Humberto Luis. Principios de Derecho Tributario, 3ª ed., 1988, México, Edit. Limusa, Grupo Noriega Editores, 209 págs.
- 17.- EVANS Hughes, Charles. La Suprema Corte de los Estados Unidos, 2ª ed., 1971, México, D.F., Ed. Fondo de Cultura Económica, 287 págs.
- 18.- FAYA Viesca, Jacinto. Administración Pública Federal. La Nueva Estructura, 1ª ed., 1979, Ed. Porrúa, S.A., 675 págs.
- 19.- FAYA Viesca, Jacinto Finanzas Públicas, 1ª ed., 1981, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A., 427 págs
- 20.- FIX Zamudio, Héctor. Ensayos sobre el Derecho de Amparo, 1ª ed., 1993, México, D.F., Ed. Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 515 págs.
- 21.- FLORES Zavala, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas, 30ª ed. 1993, México, Edit. Porrúa, S.A., 591 págs.
- 22.- FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo, 20ª ed., 1980, México, Edit. Porrúa, S.A., 490 págs.
-

- 23.- GIORGIANA Frutos, Victor Manuel. Curso de Derecho Bancario y Financiero, 1ª ed., 1984, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A., 316 págs.
- 24.- GOMEZ Haro Ruíz, Enrique. Análisis del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, s./ed., s/año, Edit. Dofiscal Editores
- 25.- GONZALEZ Reyna, Susana. Manual de Redacción e Investigación Documental, 2ª Reimpresión, 1987, México, D.F., Ed Trillas, S.A. de C.V., 204 págs.
- 26.- GONZALEZ-SALAS Campos, Raúl. Los Delitos Fiscales, 1ª ed., 1995, México, D.F., Ed. Raúl González-Salas Campos y Pereznieto Editores, S.A de C V , 206 Págs.
- 27.- GUTIERREZ Y GONZALEZ, Ernesto. Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al Estilo Mexicano, 1ª ed., 1993, México, D.F., Ed. Porrúa, S A., 1,119 págs.
- 28.- HERNANDEZ Chávez, Alicia. ¿Hacia un Nuevo Federalismo? 1ª ed , 1996, México, D.F., Ed. El Colegio de México, Fideicomiso Historia de las Americas, Fondo de Cultura Económica, 296 págs.
- 29.- J. KAYE, Dionisio. Derecho Procesal Fiscal, 1ª ed., 1989, México, Edit Themis, 293 págs.
- 30.- JIMENEZ González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, 3ª ed , 1993, México, Edit. Ecasa, 573 págs.
-

- 31.- LEBEDINSKY, Mauricio. Notas sobre Metodología, Cuadernos Culturales, Núm 4, México, Edit. Ediciones Quinto Sol, S.A , 133 págs.
- 32.- LERDO DE TEJADA, Francisco. Código Fiscal de la Federación, comentado y anotado, 2ª ed., 1972 México, Edit. Centro de Investigación Tributaria Filial de la Confederación Patronal de la República Mexicana, 372 págs.
- 33.- LOMELÍ Cerezo, Margarita Derecho Fiscal Represivo, 1ª ed., 1979, México, D.F., Ed. Porrúa, S A , 276 págs.
- 34.- LOMELÍ Cerezo, Margarita El Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal, 1ª ed., 1961, México, Edit. Compañía Editorial Continental, S A., 293 págs.
- 35 - LOPEZ Betancourt, Eduardo. Delitos en Particular, Tomo I, 1ª ed., 1994, México, D.F., Ed Porrúa, S.A., 415 págs.
- 36.- MARGÁIN Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Administrativo Mexicano, 1ª ed., 1994, Ed. Porrúa, S.A., 186 págs.
- 37.- MARGÁIN Manautou, Emilio. De lo Contencioso Administrativo, De Anulación o De Ilegitimidad, 6ª ed., 1997, Ed. Porrúa, S.A , 426 págs.
- 38.- MARGÁIN Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 5ª ed., 1979, México, Ed. Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 370 págs.
-

- 39.- MARGÁIN Manautou, Emilio. Nociones de Política Fiscal, 1ª ed., 1994, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A., 243 págs.
- 40.- MILLÁN González, Arturo. La Defraudación Fiscal y sus Consecuencias Penales, Tomos I, II y III, s /ed., 1991, México, D.F., Ed. Millan Editores, S.A. de C.V., Tomo I, 268 págs; Tomo II, 144 págs. y Tomo III, 213 págs.
- 41.- NAVA Negrete, Alfonso. Derecho Administrativo, 1ª ed., 1991, México, D F , Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 68 págs.
- 42.- O. Rabasa, Emilio y CABALLERO Gloria. México: ésta es tu Constitución, 10ª ed , 1995, México, D.F., Ed. Grupo Editorial Miguel Angel Porrúa y Comisión de Régimen Interno y Concertación Política, Comité del Instituto de Investigaciones Legislativas, Comité de Asuntos Editoriales, 423 págs.
- 43.- OSORIO Corres, Francisco Javier. Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México, 1ª ed., 1992, México, D.F., Ed. Universidad Nacional Autónoma de México, Insituto de Investigaciones Jurídicas, 284 págs.
- 44.- PÉREZ DE LEÓN E., Enrique. Notas de Derecho Constitucional y Administrativo, 14ª ed., Ed. Porrúa, S A., 285 págs.
- 45.- PONCE Rivera, Alejandro. La Autocorrección Fiscal a través del Desarrollo de Visitas Domiciliarias, 1ª ed , 1993, México, Edit. Calidad Efisa, 237 págs
- 46.- PONCE Rivera, Alejandro. Sugerencias Legales Prácticas ante el Aseguramiento y Secuestro de Contabilidad por parte de las Autoridades Fiscales, 1ª, ed., 1993, México, Edit. Calidad Efisa, 91 págs.
-

- 47.- QUINTANA Valtierra, Jesús y ROJAS Yañez, Jorge. Derecho Tributario Mexicano, 2ª ed. 1994, México, Edit. Trillas, 440 págs.
- 48.- RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, Colección de Textos Jurídicos Universitarios, 2ª ed., 1986, México, Edit Harla, 309 págs.
- 49.- SÁNCHEZ Hernández, Mayolo. Derecho Tributario, 2ª ed., 1988, México, Edit. Cárdenas Editor y Distribuidor, 892 págs.
- 50.- SÁNCHEZ León, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano, 5ª Edición, 1980, Morelia Michoacán, México, Ed Cárdenas, Editor y Distribuidor, 368 págs.
- 51.- SÁNCHEZ Piña, José de Jesús. Naciones de Derecho Fiscal, 5ª ed., 1991, Ed Pac, S A de C.V., 132 págs.
- 52.- SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO. Aspectos Jurídicos de la Planeación en México, 1ª ed., 1981, México, D.F., Ed Porrúa, S.A , 620 págs.
- 53 - SERRA Rojas, Andrés. Derecho administrativo, 12ª ed. 1993, México Edit. Porrúa, S A., 699 págs.
- 54.- SHMILL, Ulises. Código Fiscal de la Federación de 1967. 1ª ed., 1967, Biblioteca Sistema, Vol. F-5., 363 págs.
-

- 55.- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y FONDO DE CULTURA ECONÓMICA. La Constitución y su interpretación por el Poder Judicial de la Federación, sección de Obras de Política y Derecho, Vol. III, F-L, 1ª ed., 1993, México, Edit. Suprema Corte de Justicia de la Nación y Fondo de Cultura Económica, de las págs. 1743-2446.
- 56.- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. Manual del Juicio de Amparo, 1ª ed., 1988, México D.F., Ed. Themis, S.A. de C V, 555 págs.
- 57.- UNIVERSIDAD AUTONOMA DEL ESTADO DE MEXICO. Revista de la Facultad de Derecho, Memoria del VII Congreso Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal, s/ed., 1982, Toluca, Mexico, Ed UNAM, 416 págs.
- 58 - VALDES Bascañan, Anibal. Manual de Técnica de la Investigación Jurídica, 3ª ed., 1961, Chile, Ed. Jurídica de Chile, 211 págs.
- 59 - VALLADO Miguel, Fausto E. Principios Generales de Administración Tributaria, s/ed., México, D.F., Ed. PAC, 122 págs.
- 60 - VÁZQUEZ Alfaro, José Luis. El Control de la Administración Pública en México, 1ª ed., 1996, México, D.F., Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 343 págs.
-

LEGISLACIÓN.

- 1 - **Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en materia Fiscal Federal.** Diario Oficial de la Federación del día 5 de Enero de 1990. Modificado por última vez por acuerdo publicado el día 16 de Junio de 1994.
- 2 - **Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en materia Fiscal Federal.** Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de Mayo de 1997.
- 3 - **Código Civil para el Distrito Federal, vigente a partir del 10 de octubre de 1932,** Diario Oficial de la Federación del día 26 de marzo de 1928, según decreto publicado en el mismo Diario el día 1º de septiembre de 1932. Reformado por últimas veces por Decretos Publicados los días 21 de julio y 23 de septiembre de 1993, 6 y 10 de enero de 1994, y 24 de mayo de 1996.
- 4 - **Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, vigente.** Diario Oficial de la Federación los días 1º al 21 de septiembre de 1932 Modificado por últimas veces por decretos publicados los días 21 de julio y 23 de septiembre de 1993, 6 de enero de 1994 y 24 de mayo de 1996
- 5 - **Código Federal de Procedimientos Civiles, vigente.** Diario Oficial de la Federación, del 24 de febrero de 1942; la Fe de Erratas correspondiente, apareció publicada en el Diario el 13 de marzo de 1943. modificado por última vez el 11 de diciembre de 1987.
- 6 - **Código Financiero del Distrito Federal, vigente a partir del primero de Enero de 1995,** Gaceta Oficial del Distrito Federal, Organó de Difusión del Gobierno del Distrito Federal del día 31 de diciembre de 1994, Tomo II, Número 291, Sexta Epoca, págs. 5-304.

-
- 7.- **Código Financiero del Distrito Federal**, vigente a partir del primero de enero de 1996, Gaceta Oficial del Distrito Federal, Organó de Difusión del Gobierno del Distrito Federal del día 28 de Diciembre de 1995, Tomo II, Número 343, Sexta Epoca, págs. 2-216.
 - 8 - **Código Financiero del Distrito Federal**, vigente a partir del primero de Enero de 1997, Gaceta Oficial del Distrito Federal, Organó de Difusión del Gobierno del Distrito Federal del día 31 de Diciembre de 1996, Número 41, Séptima Epoca, págs. 20-235.
 - 9 - **Código Fiscal de la Federación**, Diario Oficial del día jueves 19 de enero de 1967, Tomo CCLXXX, No. 16, págs. 1-29.
 - 10 - **Código Fiscal de la Federación**, Diario Oficial del día sábado 31 de diciembre de 1938, Sección Primera, Tomo CXI, Núm. 49, págs. 1-28
 - 11 - **Código Fiscal de la Federación**, vigente Diario Oficial de la Federación del día jueves 31 de diciembre de 1981.
 - 12 - **Código Penal para el Distrito Federal.**
 - 13.- **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**
 - 14 - **Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994.** Diario Oficial de la Federación del 31 de mayo de 1989, Tomo CDXXVIII, Número 23, Primera Sección, págs 3-80.
 - 15.- **Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000.** Diario Oficial de la Federación del 31 de mayo de 1995.
 - 16 - **Ley de Amparo**, vigente. Diario Oficial del 10 de enero de 1936.
-

-
- 17.- **Ley de Coordinación Fiscal.** Diario Oficial de la Federación del 27 de Diciembre de 1978. Reformado por últimas veces por diversos publicados el 3 de Diciembre y el 29 de Diciembre de 1993.
 - 18.- **Ley de Justicia Fiscal,** Diario Oficial del día lunes 31 de agosto de 1936, Sección Segunda, Tomo XCVII, Núm. 53, págs 1-11
 - 19.- **Ley del Impuesto al Valor Agregado.**
 - 20.- **Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal,** publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de Diciembre de 1995, y entró en vigor el 1° de enero de 1996.
 - 21.- **Ley Orgánica de la Administración Pública Federal,** vigente, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de Diciembre de 1976. Modificada por últimas veces por decretos publicados los días 21 de febrero y 25 de mayo de 1992, por la Ley del Banco de México, publicada el 23 de Diciembre de 1993; y por decretos publicados el 28 de Diciembre de 1994, el 1° de Diciembre de 1995 y el 15 de Mayo de 1996.
 - 22.- **Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal.** Publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de Diciembre de 1994.
 - 23.- **Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación,** vigente. Expedida el día 25 de mayo de 1995, por Decreto del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, D.F.
 - 24.- **Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación,** publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 2 de febrero de 1978 Reformada por últimas veces por decretos publicados los días 22 de diciembre de 1993 y 10 de enero de 1994.
 - 25.- **Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.**
 - 26.- **Reglamento del Código Fiscal de la Federación.** Diario Oficial del día 29 de Febrero de 1984. Reformado por última vez por decreto publicado el 4 de octubre de 1993.
-

- 27.- **Reglamento Interior de la Administración Pública del Distrito Federal.** Diario Oficial de la Federación del 15 de Septiembre de 1995, Sección Primera, Tomo D IV, Número II, págs. 16-53.
- 28.- **Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.** Diario Oficial de la Federación del 24 de febrero de 1992. Modificado por decretos publicados los días 4 de Junio de 1992, 25 de Enero de 1993 y 20 de Agosto de 1993.
-

HEMEROGRAFIA.

- 1.- CIFUENTES Vargas, Manuel. "El Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000" LEX. Difusión y Análisis, México, Ed. Editora Laguna, S.A. de C.V., Agosto 1995, p.p. 39-44, Año I, número 2, 1995.
 - 2.- CRUZ Serrano, Noé. "¡Sálvese Quien Pueda!, Fórmula del Nuevo Federalismo". Epoca, México, Ed. Epoca de México, S.A. de C.V., México, D.F , 8 de abril, 1996, p p 8-12, 1996, Número 253.
 - 3.- FAYA Viesca, Jacinto. "Nuestro compromiso con el Nuevo Federalismo" LEX. Difusión y Análisis, México, Ed. Editora Laguna, S.A. de C.V., Marzo 1997, p p. 23-28, Año III, Número 21, 1997.
 - 4.- GONGORA Pimentel, Genaro David "El Principio Constitucional de la Legalidad Tributaria y la Base Gravable del Tributo". LEX. Difusión y Análisis, México, Ed. Editora Laguna, S.A. de C.V., Enero 1997, p.p. 5-15, Año III, Número 19, 1997.
 - 5.- GONGORA Pimentel, Genaro David. "Una Historia del Actual Sistema de Multas Fijas en el Código Fiscal de la Federación". LEX Difusión y Análisis, México, Ed. Editora Laguna, S.A. de C.V., Agosto 1995, p.p 5-13, Año I, Número 2, 1995.
 - 6.- IV SIMPOSIUM NACIONAL DE IMPUESTOS, Universidad de Guadalajara S.H.C.P. "Análisis de la Función de Fiscalización y Liquidación en las Administraciones Fiscales Federales". Análisis Fiscal Hoy. Colección de Oro, México, Ed. Ediciones Fiscales Fe, S.A. de C.V., 1991, p p. 52-59, Año I, Número 1, 1991.
-

-
- 7 - MARTINEZ Veloz, Juan y PIMENTEL Macías, Carlos I. **"Gobierno y Administración Pública en la Ciudad de México"**. LEX. Difusión y Análisis, México, Ed. Editora Laguna, S A. de C.V., Marzo 1997, p.p. 49-54, Año III, Número 21, 1997.
 - 8 - MORENO Padilla, Javier. **"La Permanencia de las Leyes Fiscales y la Inversión Productiva"**. Análisis Fiscal Hoy. Colección de Oro, México, Ed. Ediciones Fiscales Fe, S A. de C V., 1991, p.p. 13-19, Año I, Número 1, 1991.
 - 9 - NÚÑEZ Reséndiz Cuauhtémoc. **"Leyes Vacías: El Caso del Código Fiscal de la Federación"** LEX. Difusión y Análisis, México, Ed Editora Laguna, S.A de C V , Septiembre 1995, p.p. 27-28, Año I, Número 3, 1995.
 - 10 - PEREZ DE ACHA, Luis Manuel **"La Justicia Fiscal"** LEX Difusión y Análisis, México, Ed. Editora Laguna, S.A. de C V , Octubre 1996, p.p 44-51, Año II, Número 16, 1996
 - 11 - PIÑA Hernández, Norma Lucía. **"Embargo Precautorio en Materia Fiscal"** LEX Difusión y Análisis, México, Ed. Editora Laguna, S.A. de C V , Agosto 1995, p.46, 1995, Año I, Número 2, 1995.
 - 12 - REYES Vera, Ramón. **"La Función del Derecho Tributario"**. LEX. Difusión y Análisis, México, Ed. Editora Laguna, S.A. de C.V , Octubre 1996, p.p. 23-26, Año II, Número 16, 1996.
 - 13 - REYES Vera, Ramón. **"Principios de Derecho Penal Tributario"** LEX Difusión y Análisis, México, Ed. Editora Laguna, S.A. de C.V., Agosto 1995, p.p. 47-56, Año I, Número 2, 1995.
-

DICCIONARIOS Y ENCICLOPEDIAS.

- 1 - CASARES, Julio. *De la Real Academia Española, Diccionario, Ideológico de la Lengua Española*, 2ª Edición. (10ª Tirada), 1981, Barcelona, Ed. Gustavo Gili, S.A., 887 págs.
 - 2.- DE PINA Vara, Rafael *Diccionario de Derecho*, 6a. ed., 1977, México, D.F., Ed Porrúa, S.A.
 - 3.- DIAZ DE LEON, Marco Antonio. *Diccionario de Derecho Procesal Penal y de Términos Usuales en el Proceso Penal* Tomos I y II, 2a ed , 1989, México, D.F , Ed Porrúa, S.A
 - 4 - *Enciclopedia Jurídica Omeba*. Tomo I-A, s/ed., s/año, Ed. Driskill, S A., Argentina, 1986, 1033 págs.
 - 5 - INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. *Diccionario Jurídico Mexicano*, 5a ed., 1992, Ed. Porrúa, S.A. y U.N.A.M., México, D.F., Tomo P-Z de la pág 2303 a la 3272.
 - 6.- PEY, Santiago y RUIZ Colonja, Juan. *Diccionario de Sinónimos, ideas afines y contrarias*, 8ª Edición, 1980, Barcelona, España, Ed. Teide, S.A., 527 págs.
 - 7.- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de la Lengua Española*, 19ª ed., 1970, Ed. Espasa-Calpe, Madrid
-

ABREVIATURAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN

Art. o art. _____	artículo.
A.C.A.M.F.F. _____	Acuerdo de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal.
cf. o cfr. _____	compare, consulte.
ed. _____	edición.
Ed. o Edit. _____	Editorial.
e.g. _____	por ejemplo
ibídem _____	lo mismo
idem _____	igual.
loc. cit. _____	lugar citado.
No. o núm. _____	número.
op. cit. (ob. cit.) _____	obra citada.
pág. o págs. _____	página, páginas.
s./e. _____	sin edición.
s./f. _____	sin fecha.
sic. _____	se emplea para señalar cuando una palabra o una frase, aparentemente absurda, es textual.
s.l.e. _____	sin lugar de edición.
trad. _____	traducción, traductor
v.gr. _____	ejemplo.
vol. o vols. _____	volumen, volúmenes.
C.C. _____	Código Civil
C. Com. _____	Código de Comercio
C.F.F. _____	Código Fiscal de la Federación
C.P.E.U.M _____	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
D.D.F. _____	Departamento del Distrito Federal
D.O.F. _____	Diario Oficial de la Federación.
E.U.M. _____	Estados Unidos Mexicanos
Frac. o frac. _____	Fracción.
S.H.C.P. _____	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
S.S.T.F.F. _____	Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.
T.F.F _____	Tribunal Fiscal de la Federación
U.N.A.M _____	Universidad Nacional Autónoma de México.