

448



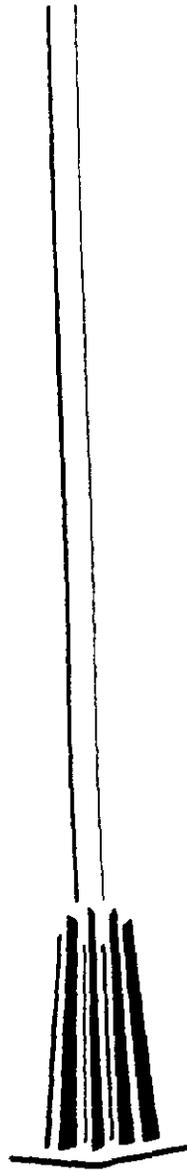
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGON

**ANÁLISIS ESTRUCTURAL DE LA VISITA DOMICILIARIA EN
MATERIA FISCAL, SUS FUNDAMENTOS, PROCEDIMIENTO
Y MEDIOS DE DEFENSA SUSTENTADA CON LOS
CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES DEL ESTADO
MEXICANO A PARTIR DEL AÑO 2000.**

282007

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A:
ALBERTO SOLIS FARIAS

ASESOR: JUAN C. MARTINEZ NAVA



MEXICO

2000.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A DIOS:

**POR LAS MARAVILLAS QUE ME HACE
DESCUBRIR CADA DÍA.**

**POR SER LA PERSONA MÁS AFORTUNADA
DE TENERLOS**

**JUANA FARIÁS HIGAREDA
MI MADRE**

**ALBERTO SOLÍS LÓPEZ 
MI PADRE**

**ANTONIO FARIAS DE LA CRUZ FIDELIA HIGAREDA CABRERA
MIS ABUELOS**

**ADOLFO Y MARCO ANTONIO
MIS HERMANOS**

**MARTHA VERÓNICA ACEVEDO
MI ESPOSA**

**BRENDA Y ALBERTO
MIS HIJOS**

**A TODA MI FAMILIA
QUE SIEMPRE HA ESTADO CONMIGO**

**A MI UNIVERSIDAD
ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGÓN**

**A LOS LICENCIADOS DE LA CARRERA DE DERECHO
A QUIENES INCANSABLEMENTE
CONTRIBUYEN A NUESTRA FORMACIÓN**

**A MI ASESOR:
JUAN CARLOS MARTÍNEZ NAVA
POR SU CONSEJO Y APOYO INCONDICIONAL
QUE SIEMPRE RECIBÍ DE SU PARTE**

INDICE

INTRODUCCIÓN

CAPITULO 1

ESTUDIO DE LA ORDEN DE VISITA Y LOS REQUISITOS QUE DEBE CONTENER

1.1.	Constar por escrito.....	1
1.1.2.	Emitida por autoridad competente	4
1.1.3.	Fundamentación de la orden de visita	7
1.1.4.	Motivación de la orden la visita	13
1.1.5.	Objeto o propósito de la visita domiciliaria	18
1.1.6.	Ostentar la firma del funcionario competente	22
1.1.6.1.	Ostentar el nombre de la persona a quien se dirige	25
1.2.	Formalidades de la orden de visita	27
1.2.1.	El lugar donde debe efectuarse la visita	28
1.2.2.	Indicar el nombre de la persona o personas que deben efectuar la visita	33
1.2.2.1.	Sustitución, aumento o disminución de visitantes	36
1.2.2.2.	Actuación conjunta o separada de los visitantes	38

CAPITULO 2

EL INICIO DE LA VISITA DOMICILIARIA EN EL ESTADO MEXICANO

2.1.	Lugar que debe visitarse	41
2.2.	Entrega de la orden de visita	43
2.2.1.	Entrega de la orden de visita después de dejar citatorio	44
2.2.2.	Entrega de la orden de la visita al representante legal	45
2.3.	Identificación de los visitantes	47
2.3.1.	Momento en que deben identificarse los visitantes	48
2.3.2.	Ante quién deben identificarse los visitantes	49
2.3.3.	Cómo satisfacer el requisito de la identificación	50
2.4.	Designación de testigos	53
2.4.1.	Quiénes pueden fungir como testigos	55
2.4.2.	Nombramiento de testigos	57

CAPITULO 3

EL DESENVOLVIMIENTO DE LA VISITA DOMICILIARIA

3.1.	Acceso de visitantes al lugar de la visita	59
3.2.	Obtención de la contabilidad para su verificación	62
3.2.1.	Qué se considera como contabilidad	62
3.2.2.	Requisitos mínimos de los sistemas de registro manual	63
3.2.3.	Requisitos mínimos de los sistemas y registros electrónicos	64
3.3.	La contabilidad debe llevarse en el domicilio fiscal	65
3.4.	Visita simultánea a dos o más lugares	66
3.5.	Formulación de actas parciales	68
3.5.1.	Clasificación de las actas de visita	68
3.5.2.	Concepto de acta circunstanciada	70
3.5.3.	Valor jurídico de las actas	71
3.5.4.	Hechos, omisiones o circunstancias que se conocen	72
3.5.5.	Consignación en actas parciales de hechos u omisiones que se conozcan de terceros	76
3.5.5.1.	Acta de aportación de datos por terceros	77

CAPITULO 4

CONCLUSION DE LA VISITA DOMICILIARIA EN EL ESTADO MEXICANO

4.1.	Plazos para concluir la visita domiciliaria	80
4.1.1.	Conclusión anticipada de la visita domiciliaria	80
4.1.2.	Tratamiento a hechos y omisiones conocidos por los visitantes	82
4.2.	Levantamiento de la última acta parcial	83
4.2.1.	Hechos u omisiones que deben constar en la última acta parcial	84
4.3.	Posibilidad del visitante de desvirtuar hechos y omisiones contenidos en las actas de visita	86
4.3.1.	Se deben detallar y valorar todos los documentos aportados	87
4.3.2.	Papeles de trabajo anexos a la última acta parcial	89
4.4.	Otras circunstancias que deben constar	91
4.4.1.	Devolución de documentación proporcionada por el visitado	93
4.4.2.	Actas parciales levantadas	93
4.4.3.	Lectura y cierre del acta	94
4.4.4.	Fe de erratas	95
4.4.5.	Levantamiento del acta final	95
4.4.6.	Negativa a firmar o recibir copia	96

INTRODUCCION

La Recaudación se ha convertido en parte fundamental del sistema tributario mexicano, ya que aquella constituye la principal fuente de recursos financieros con los cuales el Estado hace frente a las demandas crecientes de la comunidad.

Esta fuente de recursos es entendida como la parte de las finanzas gubernamentales que se integra por las contribuciones que el Estado tiene derecho a percibir de los particulares y que éstos están obligados a cubrir cuando se actualice la situación jurídica o de hecho prevista por la ley. Sin embargo, por la poca cultura contributiva que existe en México sumada al gran afán de las autoridades tributarias de acrecentar el rubro de la recaudación, se suele llegar a excesos por parte de los sujetos de la relación tributaria, mismos que se traducen por un lado en la violación de las disposiciones fiscales, y por el otro, en violación a las garantías de los gobernados, originándose en consecuencia, que el Estado busque los medios necesarios para hacer cumplir a los contribuyentes con la obligación de contribuir con el gasto público de la manera proporcional y equitativa que establecen las disposiciones fiscales, lo cual realiza a través de la fiscalización; y por su parte los gobernados buscan que dicho actuar de la autoridad se encuentre apegado a derecho.

Ésta es entonces, una tarea de ejecución necesaria para la preservación de la equidad del sistema tributario desde el punto de vista recaudatorio, misma que se lleva a cabo principalmente a través de la visita domiciliaria, la cual consiste en la forma más enérgica, directa y eficaz que la autoridad tiene para lograr ese objetivo, circunstancia que obliga a conocer cómo se desarrolla

esa facultad de comprobación que tiene la autoridad hacendaria, así como los requisitos y fundamentos que debe contener para sustentar su legalidad.

Las facultades de las autoridades fiscales para comprobar la situación fiscal de los contribuyentes se encuentran señaladas en el artículo 42 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, y el procedimiento que deberá seguir la autoridad en su realización se encuentra comprendido en el artículo 44 del mismo ordenamiento legal.

El presente trabajo de tesis estudiará el procedimiento establecido para la realización de las visitas domiciliarias de una forma cronológica, apoyada por criterios de especialistas en la materia, además de un gran número de pronunciamientos vertidos por los tribunales en los diferentes temas que se contienen en ella, con el objeto de presentar a los contribuyentes y sus asesores, tanto la secuencia, como las formalidades que deben contenerse en la práctica de una visita domiciliaria.

Asimismo, se incorpora el texto de los preceptos legales que encontrándose fuera del ordenamiento jurídico que establece los procedimientos de la visita domiciliaria, es decir, el Código Fiscal de la Federación, son útiles y necesarios para su correcta comprensión y aplicación.

La mecánica observada para estructurar esta investigación fue la siguiente: se integra de cinco capítulos destinados a la atención de las etapas o momentos que pueden precisarse en la operación de una visita domiciliaria como lo son: la emisión de la orden de visita, el inicio de la visita, su desarrollo, su culminación, y por último los medios de defensa que proceden en contra de dicho acto de autoridad.

En el análisis efectuado se hace referencia tanto los preceptos jurídicos como los criterios de los Tribunales de Estado Mexicano que resultan aplicables.

Capítulo 1

ESTUDIO DE LA ORDEN DE VISITA Y LOS REQUISITOS QUE DEBE CONTENER

- 1.1. Constar por escrito
 - 1.1.2. Emitida por autoridad competente
 - 1.1.3. Fundamentación de la orden de visita
 - 1.1.4. Motivación de la orden la visita
 - 1.1.5. Objeto o propósito de la visita domiciliaria
 - 1.1.6. Ostentar la firma del funcionario competente
 - 1.1.6.1. Ostentar el nombre de la persona a quien se dirige
- 1.2. Formalidades de la orden de visita
 - 1.2.1. El lugar donde debe efectuarse la visita
 - 1.2.2. Indicar el nombre de la persona o personas que deben efectuar la visita
 - 1.2.2.1. Sustitución, aumento o disminución de visitadores
 - 1.2.2.2. Actuación conjunta o separada de los visitadores

1. ESTUDIO DE LA ORDEN DE VISITA Y LOS REQUISITOS QUE DEBE CONTENER

La orden de visita constituye el primer acto de molestia que se dirige al gobernado en la práctica de la visita en el domicilio fiscal y asimismo constituye el inicio de las facultades de comprobación que tiene la autoridad hacendaria. Por tal motivo, es de suma importancia que se conozcan todos y cada uno de los elementos que sustenten la legalidad de la orden, mismos que se encuentran contemplados en los artículos 16 párrafo 11, de la Constitución General de la República, y 38 del Código Fiscal de la Federación. Teniendo como primer requisito el que dicha orden conste en mandamiento escrito de autoridad competente.

1.1. CONSTAR POR ESCRITO

Lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 16 constitucional obliga a que toda visita domiciliaria de la autoridad administrativa, se apoye en la emisión previa de un mandamiento escrito donde el afectado pueda apreciar tanto la competencia de la autoridad emisora, como la fundamentación y motivación del procedimiento que pretende realizar.

El décimo primer párrafo del numeral invocado preceptúa también, que las visitas se deberán sujetar a las formalidades prescritas para los cateos, formalidades que el propio numeral señala; por tanto, el mandamiento escrito debe contener las mismas expresiones que una orden de cateo, como son, a saber: el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan; expresiones que aplicadas a la orden de visita fiscal se entenderán como sigue: el lugar que ha de visitarse, la persona que haya de visitarse y el objeto de la visita.

Adicionalmente al cumplimiento de las formalidades de los cateos, el precepto constitucional ordena la sujeción a las leyes respectivas, lo que trae como consecuencia la necesidad de aplicar las disposiciones del Código Fiscal de la Federación puesto que este ordenamiento es el que contiene la regulación de los procedimientos en materia fiscal. En este cuerpo jurídico se denomina "orden de visita" al mandamiento escrito señalado por la Constitución como indispensable para efectuar todo acto de molestia.

Es entonces la orden de visita, el documento que debe emitir la autoridad fiscal cuando decide realizar visitas domiciliarias para comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales; en el Código citado, los requisitos de orden de visita escrita lo señalan de manera específica los artículos 43, y 38, fracción I.

"El hecho de que la orden conste por escrito permite al visitado tener la certeza de la legalidad de los actos que realiza la autoridad y la forma escrita es la característica de los procesos en México; dicha orden debe constar en papel oficial de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público..."¹

Importa insistir que no es suficiente la sola existencia de un documento escrito en el que se ordene la visita domiciliaria, sino que es indispensable que en ese documento se plasmen cada una de las expresiones que demandan los dispositivos que se invocan; la no existencia de orden de visita o la carencia de alguna de las expresiones que debe contener puede originar que se demande la nulidad de todo lo actuado en una diligencia y de ahí su trascendencia.

¹ URBINA NANDAYAPA. Arturo. "EL CONTRIBUYENTE ANTE LAS REVISIONES FISCALES" Edit. Sicco. México. 1998. Pág. 8

Por otra parte, es preciso señalar que de realizarse actos sin orden previa, no importando que el visitado los haya permitido, lo colocará en posición ventajosa para impugnar posteriormente esas actuaciones, combatiendo la resolución que resulte del acto de comprobación realizado en violación de la garantía constitucional de la previa existencia del mandamiento escrito .

A este respecto es aplicable la siguiente jurisprudencia:

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación:

JURISPRUDENCIA 149 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.- Mag. Ponente : Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario : Lic. Rafael Ibarra Gil.

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

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

(Texto aprobado en sesión de 8 de diciembre de 1982)

FUENTE :No. 36.- DICIEMBRE DE 1982.- p. 331.

Se vuelve indispensable citar que en el artículo 114 del Código Fiscal de la Federación impone sanción penal a los servidores públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias sin mandamiento escrito de autoridad competente.

1.1.2. EMITIDA POR AUTORIDAD COMPETENTE

El primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Federal de la República prohíbe a toda autoridad el inferir molestia a los particulares en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sin la existencia previa de un mandamiento escrito de la autoridad competente.

En efecto, la emisión de actos de perturbación a los bienes tutelados por el dispositivo constitucional en cita, tiene como requisito de legalidad insoslayable, al igual que todo acto de autoridad, el de provenir de un órgano que dentro de su esfera de atribuciones tenga aptitud para producir la pretendida afectación, ya que ésta constituye la excepción a la inviolabilidad domiciliaria.

Entendida la competencia como la "...legalidad que debe observar la autoridad, dentro del ámbito de facultades que posee para emitir el acto que invade la esfera jurídica del particular"² y que se ejerce por medio de la división del trabajo de la función pública por razones de eficiencia, no es difícil comprender que esa fragmentación del quehacer público donde sus partes son asignadas a órganos o unidades administrativas determinados, origina la creación de diversas especies de competencia.

De esas especies o criterios de competencia interesan a este estudio las que se denominan material y territorial. La competencia material tiene que ver con el origen de las facultades y atribuciones recibidas, pudiendo ser originaria, delegada o por ausencia. La competencia territorial tiene que ver con los límites espaciales donde la competencia material puede ser ejercida.

² URBINA NANDAYAPA, Arturo. Idem. Pág. 8.

Por lo anterior, es conveniente abundar respecto de los tipos de competencia que se deben contener en todo acto de molestia. Siendo oportuno referir a este respecto lo apuntado por el Lic. Rigoberto Reyes Altamirano en su diccionario de términos fiscales donde establece que "Competencia es la atribución otorgada en ley, o en una disposición de carácter general, a una autoridad, con una determinada denominación (competencia por nombre) para realizar una actuación o emitir un acto de resolución, sobre una materia plenamente precisada (competencia por materia) y en un territorio prefijado (competencia por territorio). Aplicada a la materia fiscal, sería la atribución otorgada en la ley o en una disposición de carácter general, a una autoridad tributaria, con una determinada denominación o nombre (competencia por nombre) para que realice una actuación o emita un acto o resolución en materia fiscal (competencia por materia)..."³

A este respecto es importante puntualizar que la competencia por materia, de las autoridades fiscales y aduaneras, la establece el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación en fecha 3 de diciembre de 1999, vigente a partir del día siguiente al de su publicación de conformidad con el artículo primero de sus transitorios; y la competencia por territorio la fija el Acuerdo por el que se señala el Nombre, Sede y Circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que se mencionan. Publicado en el Diario Oficial de la Federación en fecha 18 de diciembre de 1996.

Jurisprudencia del Poder Judicial Federal:

COMPETENCIA. SU FUNDAMENTO ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.- Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de

³ REYES ALTAMIRANO. Rigoberto. "DICCIONARIO DE TERMINOS FISCALES" Edit. Tax. México. 1997. Pag 172.

legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. 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 su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o 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, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecúe exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.

PLENO.- Gaceta S.J.F. No. 77. Pleno, mayo 1994, p.12.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO VII.- No. 79.- JULIO DE 1994, p. 11.

Así también conviene citar la siguiente tesis.

Tesis Aislada de Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

COMPETENCIA ORIGINARIA, COMPETENCIA DELEGADA Y COMPETENCIA POR AUSENCIA.- SU DISTINCION.- La competencia originaria es aquella en la cual las facultades o atribuciones de un órgano específico de la Administración Pública se traducen en un acto concreto lesivo o favorable (acto negativo o positivo) al particular, siempre que el ejercicio de facultades emane de un texto expreso de una ley, reglamento o cualquier otro ordenamiento con fuerza coercitiva y lo haga como titular del órgano de autoridad previsto en el precepto correspondiente. En tanto que la competencia delegada surge de un acuerdo delegatorio de facultades emitido por un órgano de la propia Administración Pública, cuyo titular cuenta con la competencia originaria y con la atribución para delegar, con la modalidades y condiciones que el propio acuerdo determine, las facultades que el ordenamiento aplicable disponga, en autoridades subalternas del órgano que las delega, hipótesis en la cual éstas actuarán siempre a nombre propio, mas no de la autoridad que les delegó las facultades ejercidas, conservándolas en todo caso el órgano emisor del por su parte, la competencia por ausencia se actualiza cuando, existiendo un precepto legal o reglamentario que prevé las facultades en favor de un órgano en particular, se deja el ejercicio de éstas en autoridades de menor jerarquía que de aquél dependan, ante la ausencia del titular del órgano correspondiente, en cuyo supuesto quien suple la ausencia lo hace a nombre del sustituto y no a nombre propio, debiendo manifestar que actúa en ausencia para que el acto emitido sea legal). En los tres casos, la autoridad está obligada a citar en sus resoluciones y con toda precisión, tanto el fundamento como el ordenamiento que contemplen la competencia ejercida, a fin de cumplir con el mandato constitucional de que todo acto de molestia debe fundar y motivar en sí mismo, y no en documento distinto, la causa legal del procedimiento.

Revisión No.379/85.- Resuelta en sesión de 20 de septiembre de 1989, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Lic. Avelino C. Toscano Toscano.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO II.- No.21.- SEPTIEMBRE DE 1989, p. 30.

En este sentido, el maestro Antonio Jiménez González señala que " La exigencia de la explicación de la autoridad emisora de la orden y en consecuencia de la prohibición de órdenes de visita anónimas responde a la necesidad que tiene el destinatario de ella de estar en condiciones de constatar en primer término la existencia jurídica de tal autoridad y en segundo, si tal emisión constituye el ejercicio de potestades habidas por la autoridad, es decir, si se está ante una autoridad jurídicamente existente y competente. El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prescribe la exigencia del atributo competencia para la autoridad emisora de actos autoritarios de molestia, especie a la que pertenece la orden de visita."⁴

1.1.3. FUNDAMENTACION DE LA ORDEN DE VISITA

La acepción general del vocablo fundar según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española: "(Del Lat. *Fundāre.*) fig. Apoyar con motivos y razones eficaces o con discurso una cosa. *Fundar una sentencia , un dictamen.*"⁵

Para Augusto Fernández Sagardi, "... se entiende por fundamento la expresión con precisión del precepto aplicable al caso "⁶

⁴ JIMENEZ GONZALEZ, Antonio. " LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO " 4a ed. ECAFSA. México 1996. pág. 355.

⁵ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. "DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA." T.I. Vigésima Primera Edición Espasa Calpe. Madrid. 1992. Pág. 1005.

Por su parte, los tribunales, en los textos de las tesis, han razonado que fundar es :

"Señalar los preceptos legales en que se apoya el acto."

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación:

No. 294 MOTIVACION Y FUNDAMENTACION.- DEBEN EXPRESARSE EN EL TEXTO MISMO DEL ACTO DE AUTORIDAD.- En el texto mismo del acto autoritario de molestia deben expresarse los razonamientos con base en los cuales se llegó a la conclusión de que el acto concreto al que se dirige se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales, puesto que motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que la autoridad formuló al establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal; en tanto que fundar es señalar los preceptos legales en que se apoya el acto, debiendo existir adecuación entre el motivo y el fundamento expresado. Sin embargo, de acuerdo con la jurisprudencia 109 una resolución administrativa puede fundarse y motivarse en documentos anexos a ella, si esos documentos son del conocimiento del contribuyente.

Revisión No. 2158/84.- Resuelta en sesión de 15 de abril de 1986, por unanimidad de 8 votos.

Revisión No. 142/84.- Resuelta en sesión de 19 de febrero de 1987, por mayoría de 6 votos y 2 en contra.

Revisión No. 904/85.- Resuelta en sesión de 20 de febrero de 1987, por unanimidad de 7 votos.

FUENTE: RTFF.- 2ª EPOCA.- AÑO VIII.- No. 88.- ABRIL DE 1987 p. 804-80

"Expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso, expresando de qué ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo."

Jurisprudencia del Poder Judicial Federal:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.- De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración por la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de qué ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia

⁶ FERNANDEZ SAGARDI. Agosto. " LA DEFENSA FISCAL Y USTED " Edit. SICCO. México 1998. Pág. 51.

administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a). Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b). Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO

Gaceta S.J.F. No. 64. 2º T.C. del 6º C., abril 1993, p.43.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO VI.- No. 66.- JUNIO DE 1993, p. 28.

Con base en lo anterior, es posible entender por fundar una orden de visita, a la cita que la autoridad fiscal está obligada a inscribir en el documento que la contenga, de los ordenamientos jurídicos y sus preceptos específicos donde se reconozca a la visita como un procedimiento legalmente permitido. Conforme a lo apuntado, dicha cita deberá considerar a la Constitución Política del los Estados Unidos Mexicanos, aludiendo a su artículo 16, puesto que es el numeral donde se otorga potestad a la autoridad administrativa para que practique visitas domiciliarias y constate el cumplimiento de las normas tributarias.

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION - La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 194/88.-Bufete Industrial Construcciones, S.A. de C.V.-28 de junio de 1988.- Unanimidad de votos.- Ponente: Gustavo Calvillo Rangel.- Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

Revisión fiscal 103/88-Instituto Mexicano del Seguro Social.-18 de octubre de 1988.- Unanimidad de votos.-Ponente: Arnoldo Nájera Virgen.- Secretario: Alejandro Esponda Rincón.

Amparo en revisión 333/88.-Adilia Romero.-26 de octubre de 1988.-Unanimidad de votos.- Ponente: Arnoldo Nájera Virgen.-Secretario: Enrique Crispin Campos Ramirez.

Amparo en revisión 597/95.-Emilio Maurer Bretón.-15 de noviembre de 1995.-Unanimidad de votos.-Ponente: Clementina Ramírez Moguel Goyzueta.-Secretario: Gonzalo Carrera Molina.

Amparo directo 7/96.-Pedro Vicente López Miro.-21 de febrero de 1996.-Unanimidad de votos.-Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel.-Secretario: Enrique Baigts Muñoz.

El precepto constitucional multicitado, expresa, en su décimo primer párrafo, los supuestos en que la autoridad administrativa tendrá la posibilidad de practicar visitas domiciliarias. Precisando textualmente 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."

El imperativo contenido en el precepto anterior obliga a que la autoridad fiscal se sujete a las leyes respectivas, remisión que la conduce a observar las prevenciones que al efecto señale la legislación fiscal, en este caso, el Código Fiscal de la Federación.

Existiendo también necesidad de adecuar a la naturaleza propia de las visitas domiciliarias la regulación de los cateos, ya que una visita administrativa no se puede equiparar a un cateo judicial, aun cuando ambas figuras como lo señala el maestro Rodolfo Cartas, " tienen en común la introducción, incluso violenta de un funcionario o empleado en un domicilio particular, difieren además en la autoridad que los decreta, en su finalidad y alcances, pues en que tanto el propósito que persigue el cateo es 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 del delito, el instrumento material del mismo, libros, papeles y otros objetos que puedan servir para la comprobación del delito o de la responsabilidad del inculpado, la inspección domiciliaria administrativa debe limitarse al examen de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales..."⁷ Pero ambas con origen y regulación constitucional.

En el artículo 42 del Código Tributario Federal, se encuentran comprendidos los procedimientos específicos de revisión que la autoridad fiscal está facultada a aplicar, y en su caso, su fracción tercera establece el fundamento de dicho acto de fiscalización mismo que deberá de contenerse en toda orden, para establecer que la orden de visita cumple con el requisito de debida fundamentación en lo que respecta a la ley de la materia.

Así tenemos que un primer plano lo ocupa la fracción III, puesto que se caracteriza como el fundamento típico del acto de comprobación fiscal basado en la visita domiciliaria. Que a continuación se transcribe:

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

La fracción II también debe formar parte de la fundamentación ya que es la disposición por medio la cual, la autoridad fiscal podrá exigir la presentación de los sistemas y registros contables, la documentación

⁷ CARTAS, SOSA Rodolfo, et. al. "LAS VISITAS DOMICILIARIAS DE CARÁCTER FISCAL" Edit. THEMIS, 2ª ed. México, 1997, Pág.47

comprobatoria de los asientos respectivos y la derivada del cumplimiento fiscal, los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales a que obliguen las disposiciones fiscales y demás leyes.

Asimismo, esta fracción obliga a las personas señaladas en la fracción III a proporcionar datos, documentos o informes que se les requieran. Se reproduce su texto a continuación.

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

La fracción VII del artículo 42 del multimencionado Código, es necesaria para que la orden de visita quede debidamente fundada, señalando textualmente lo siguiente :

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

La mención de este precepto es importante para la fundamentación, porque, en su caso, permitirá que al emitir las resoluciones que deriven de las visitas, se puedan utilizar los informes y datos de hechos que se conozcan con motivo de las facultades de comprobación previstas en las leyes fiscales, o bien, que consten en los expedientes o documentos que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades fiscales o los notarios, corredores y demás fedatarios públicos.

Conforme al análisis anterior es posible aseverar que el procedimiento de la visita domiciliaria se encontrará debidamente fundado, si en la orden de visita se expresa el artículo 42 fracciones II, III y VII del Código Fiscal de la Federación, aun cuando generalmente sólo señalan la referida fracción III.

Precedente de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

ORDENES DE VISITA, SU FUNDAMENTACION.- PARA CONSIDERAR SATISFECHO ESTE REQUISITO, BASTA QUE SE SEÑALE EL ARTICULO 42, FRACCIONES II, III Y VI, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- Si en la orden de visita cuestionada se señala el artículo 42, fracciones II, III y VI, del Código Fiscal de la Federación, mismo numeral y fracciones que facultan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales; para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de la propia autoridad, datos, documentos o informes relacionados con su contabilidad; para practicar visitas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías; y recabar de funcionarios y empleados públicos, y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones; la orden de visita debe estimarse debidamente fundada, pues se invoca el dispositivo y sus fracciones aplicables, que facultan a la autoridad fiscal a comprobar que la contribuyente visitada ha dado cumplimiento a las disposiciones fiscales. Por lo tanto, no hace carente de fundamentación la orden de visita, el que adicionalmente se hayan invocado los artículos 44, 45, 46, 53, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61 y 62 del Código Fiscal de la Federación, sin precisar las fracciones aplicables, pues estos preceptos en su integridad regulan el procedimiento a que deberán sujetarse quienes ejecuten la orden, sin ser el sustento de la misma. (J/TFF) (TASS/TFF)

SS-349 Juicio Atrayente No. 358/92/731/92-VII.- Resuelto en sesión de 22 de abril de 1994, por unanimidad de 9 votos.- Mag. Ponente: Jorge A. García Cáceres.- Secretario: Lic. Julián Casarubias Pérez.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO VII.- No. 76.- ABRIL DE 1994, p 17.

1.1.4. MOTIVACION DE LA ORDEN DE VISITA

La acepción común del vocablo motivar señala lo siguiente : * Dar causa o motivo a una cosa. Dar o explicar la razón o motivo que se ha tenido para hacer una cosa.”⁸

⁸ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. Diccionario de la Lengua Española. T.II. Vigésima Primera Edición. Espasa Calpe. Madrid. 1992. Págs. 1408-1409.

También "...se entiende por motivación el razonamiento contenido en el texto mismo del acto autoritario de molestia, según el cual quien lo emite llega a la conclusión de que el acto concreto que dirige se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales; es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formula la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal."⁹

En materia fiscal, los tribunales, han señalado que por motivación debe entenderse:

1.- El señalar con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto.

Jurisprudencia del Poder Judicial Federal

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.- De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración por la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de qué ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a). Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b). Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado. (J/PJF)

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO

Gaceta S.J.F. No. 64. 2º T.C. del 6º C., abril 1993, p.43.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO VI.- No. 66.- JUNIO DE 1993, p. 28.

⁹ FERNANDEZ SAGARDI, Augusto. Op. Cit. Pag. 51.

2.- Externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que la autoridad formuló al establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal.

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación

No. 294 MOTIVACION Y FUNDAMENTACION.- DEBEN EXPRESARSE EN EL TEXTO MISMO DEL ACTO DE AUTORIDAD.- En el texto mismo del acto autoritario de molestia deben expresarse los razonamientos con base en los cuales se llegó a la conclusión de que el acto concreto al que se dirige se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales, puesto que motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que la autoridad formuló al establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal; en tanto que fundar es señalar los preceptos legales en que se apoya el acto, debiendo existir adecuación entre el motivo y el fundamento expresado. Sin embargo, de acuerdo con la jurisprudencia 109 una resolución administrativa puede fundarse y motivarse en documentos anexos a ella, si esos documentos son del conocimiento del contribuyente.

Revisión No. 2158/84.- Resuelta en sesión de 15 de abril de 1986, por unanimidad de 8 votos.

Revisión No. 142/84.- Resuelta en sesión de 19 de febrero de 1987, por mayoría de 6 votos y 2 en contra.

Revisión No. 904/85.- Resuelta en sesión de 20 de febrero de 1987, por unanimidad de 7 votos.

FUENTE: RTFF.- 2ª EPOCA.- AÑO VIII.- No. 88.- ABRIL DE 1987 p. 804-805

3.- En una orden de visita, el formular una explicación de su objeto, cuáles documentos serán motivo de la visita, y los periodos temporales dentro de los cuales se pretende constatar si el contribuyente dio o no cumplimiento a sus obligaciones.

Jurisprudencia del Poder Judicial Federal

GARANTIA DE MOTIVACION. SU CUMPLIMIENTO EN LAS ORDENES DE VISITA.- Considerando que la garantía de motivación se cumple si se hace señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas de la emisión del acto, resulta que la autoridad administrativa que emita una orden de visita dará cumplimiento a la garantía referida, si formula una explicación de su objeto, cuáles documentos serán

motivo de la visita, los periodos temporales dentro de los cuales se pretende constatar si éste dio o no cumplimiento a sus obligaciones, esto para dar oportunidad al contribuyente de preparar su defensa, con lo que evidentemente, si la autoridad emisora de la orden de visita únicamente invoca los preceptos legales aplicables al caso sólo cumplimenta la garantía de fundamentación, pero no sucede así con la motivación, las que deben darse conjuntamente en el acto de molestia, pues con faltar una de ellas generará la inconstitucionalidad del acto.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Gaceta del S.J.F. No. 55 4o. T.C. del 1er. C. julio 1992, p. 29. FUENTE: RTFF. 3A. EPOCA. AÑO V.- No. 57. SEPTIEMBRE DE 1992. p. 61.

Para determinar que la orden de visita está debidamente motivada es necesario comprobar que en ésta se contengan las tres expresiones siguientes :

- I.- Que la visita tiene el propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- II.- El intervalo de tiempo que será sujeto a revisión.
- III.- La mención de los elementos de la contabilidad y en general los documentos que serán examinados.

En cuanto a la motivación de la orden de visita importa señalar finalmente, que no existe disposición que obligue a mencionar razón del arbitrio usado por la autoridad para seleccionar a persona específica de entre todo el universo de contribuyentes.

Precedente de la Sala superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

ORDENES DE VISITA.- SU MOTIVACION DE ACUERDO A LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL NO INCLUYE LA EXPRESION DE LAS RAZONES DISCRECIONALES QUE LA AUTORIDAD CONSIDERO PARA FISCALIZARLO.- De conformidad con lo dispuesto en los artículos 16 Constitucional y 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación, una orden de visita domiciliaria se encuentra debidamente fundada y motivada, cuando en ella se citan los preceptos en los que la autoridad se funda para su emisión; así como los motivos, circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas consideradas por dicha autoridad para practicarle una visita domiciliaria. Entendiendo que se cumple con este último requisito de motivación cuando en una orden de

visita se exprese el nombre del contribuyente a revisar; la autoridad que emite el acto de molestia, el ejercicio que se va a revisar debidamente precisado y las contribuciones que se vayan a revisar, especificados cada uno y por su nombre. Por lo tanto, si la autoridad al emitir una orden de visita aduce como parte de motivación de la misma, que se va a realizar una visita al contribuyente, "dada la importancia que como contribuyente tiene dentro del marco general de la recaudación fiscal federal", no es necesario que amplíe las razones de esta selección, dado que ello cae dentro del campo de las facultades discrecionales de la autoridad hacendaria establecidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Entonces si en un concepto de nulidad se aduce la indebida motivación de la orden de visita al no expresarse los elementos ponderados por la autoridad fiscal para la selección del contribuyente, el mismo deberá declararse infundado.

Juicio de Nulidad No. 100/(14)/498/94/500/94.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 6 de febrero 1996, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Margarita Aguirre de Arriaga.- Secretaria: Lic. Rosana E. de la Pena Adame.

(Tesis aprobada en sesión de 6 de febrero de 1996)

PRECEDENTE:

SS-436

Juicio Atrayente No. 98/93/117/93.- Resuelto en sesión de 17 de febrero de 1995, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez.- Secretaria. Lic. Guadalupe Camacho Serrano.

R.T.F.F., Año IX, Tercera Epoca, No. 99, Marzo 1996, p. 11, Precedente.

Si no hay ausencia pero si indebida fundamentación o motivación, el visitado podrá interponer de forma optativa recurso administrativo de revocación ante la propia autoridad que dicto el acto, cabe destacar que será ante la unidad administrativa que se encargue de su defensa jurídica esto es ante la Administración Local Jurídica que corresponda, o promover juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación también ante la sala regional correspondiente, quienes podrán declarar ilegal la orden de visita.

También conviene precisar que en caso que la orden de visita quede sin efectos con motivo de su indebida fundamentación, es preciso señalar que su nulidad no será para el efecto de que se emita otra ya que al tratarse del acto primigenio del que deriva todo el acto de molestia al particular su nulidad será lisa y llana

1.1.5 OBJETO O PROPOSITO DE LA VISITA DOMICILIARIA

Requisito importante emanado de nuestra Constitución para la práctica de cateos, es la referida a que en la orden respectiva la autoridad debe expresar los objetos que se buscan, en otras palabras, señalar con precisión el fin perseguido al ejercitar el procedimiento judicial.

También, por mandato constitucional, el requisito de expresar su objeto se hace extensivo a las órdenes de visita de carácter fiscal que emitan las autoridades administrativas, cuando resuelven practicar visitas domiciliarias para cerciorarse que se han acatado las disposiciones fiscales. De igual manera, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 38 fracción III, recoge el mandato supremo y preceptúa que en general en todo acto que se deba notificar, entre los que se encuentra la visita domiciliaria, deberá señalarse la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Así también, el Código Fiscal de la Federación, cuerpo jurídico que contiene las normas que regulan los procedimientos administrativos en relación con la materia tributaria, establece en su artículo 43 que, además de las indicaciones contenidas en ese precepto, la orden de visita debe contener los requisitos señalados en el artículo 38, entre los cuales se encuentra el de estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Este requisito de expresar en la orden de visita el objeto o propósito de la visita domiciliaria, el Código citado lo recoge y aplica a la materia fiscal, de la exigencia contenida en el artículo 16 Constitucional,

traducida en condicionar el reconocimiento de legalidad de las visitas domiciliarias que practiquen las autoridades administrativas, sólo cuando las mismas cumplan tanto las formalidades que el propio numeral dicta para los cateos, como las prevenciones que en su caso señalen las leyes respectivas; estas últimas como lo refiere el Lic. Rodolfo Sosa " Las Leyes Respectivas, no juegan en este caso ningún papel preponderante, dado la jerarquía normativa suprema del dispositivo en examen, que establece por sí mismo garantías mínimas para la práctica de las diligencias de que se trata, que consisten en las formalidades prescritas por el propio mandamiento constitucional para los cateos ".¹⁰

Luego entonces, para tener por cumplido el requisito de señalar el objeto o propósito de que se trate en las órdenes de visita, es menester que además de señalar como en sus textos se establece que " ...se le realiza la practica de una visita domiciliaria con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto..." se señalen de forma precisa y por su nombre los impuestos que serán sujetos de revisión, lo anterior derivado de la organización política y administrativa de nuestro país, en donde se da origen a la existencia de tres diferentes ámbitos de gobierno, lo que acarrea que las personas deban contribuir para la formación de tres distintas haciendas públicas, existiendo, en consecuencia, fuentes tributarias de naturaleza Federal, Estatal y Municipal, cada una de las cuales se encuentran reguladas por las disposiciones fiscales correspondientes a cada ámbito de gobierno.

Al respecto es aplicable la siguiente Jurisprudencia:

Novena Epoca
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: III, Junio de 1996
Tesis: I.3o.A. J/11

¹⁰ CARTAS SOSA, Rodolfo Op. Cit. Pág. 10

ORDEN DE VISITA. DEBE ENUNCIAR EN FORMA EXPRESA Y DETERMINADA LAS CONTRIBUCIONES MOTIVO DE LA MISMA. La determinación de obligaciones fiscales exige un procedimiento preparatorio, cuyo objeto es verificar si los sujetos pasivos y terceros vinculados a la relación jurídico-fiscal han cumplido con las obligaciones que imponen las normas legales correspondientes. Esta práctica de fiscalización o inspección de tributos (entendida como actividad de los entes hacendarios), incluye de manera destacada las visitas domiciliarias, sean de inspección o auditoria, que tienen como propósito la comprobación del cumplimiento de un impuesto en particular y la comprobación integral del cumplimiento de obligaciones tributarias, respectivamente. La orden de visita que para tal efecto emita la autoridad, a fin de satisfacer la garantía de legalidad del artículo 16 constitucional, debe, entre otros requisitos, estar debidamente fundada y motivada, para lo cual deberá expresar su objeto o propósito de manera precisa, enunciando en forma detallada las contribuciones que deberán ser motivo de la misma. Para ello, no basta que la orden contenga un listado de todos los impuestos y derechos federales existentes en la legislación tributaria, puesto que tal enunciado por sí mismo resulta vago e impreciso, violatorio de todo principio de lógica y seguridad jurídica; amén de que impide al contribuyente conocer puntualmente las obligaciones a su cargo que serán fiscalizadas y alrededor de las cuales deberán efectuarse las diligencias respectivas.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI, Diciembre de 1997, página 333, tesis por contradicción 2a/J.J.59/97.

Lo anterior nos conduce a considerar que en la orden de visita para cumplir cabalmente con lo dispuesto en la fracción III del artículo 38 del Código Tributario y 16 de la Constitución Federal, se debe identificar la naturaleza de las disposiciones fiscales cuyo cumplimiento se pretende comprobar, es decir, si son Federales, Estatales o Municipales y enunciarlas por su nombre.

A este respecto es pertinente señalar la siguiente jurisprudencia:

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 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 debe 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 u objetiva" no es sino 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.

Gaceta S.J.F. 2o. T.C. del 5o. C. No. 36, diciembre 1990. p. 53.

FUENTE: RTFF.- 3A. EPOCA. AÑO IV.- NÚM. 40.- ABRIL DE 1991.- p. 26.

También al referirnos al motivo, objeto o propósito contemplados tanto en el artículo 16 constitucional y el artículo 38 fracción III del Código de la Materia, no se puede dejar a un lado, el hacer referencia al señalamiento de periodo a revisar que se debe contener en toda orden de visita, ya que, no obstante que las disposiciones fiscales vigentes sean omisas en señalar como condición necesaria del contenido de la orden de visita, la indicación del periodo que abarcará la revisión, resulta imprescindible que las autoridades emisoras fijén de manera categórica el espacio temporal sobre el cual han resuelto aplicar sus facultades.

Ello es indispensable porque de no efectuarse tal precisión se estaría dejando al arbitrio de los visitantes la determinación del periodo a revisar, es decir, se estaría supeditando la verificación a la voluntad de aquellos y no a la del funcionario competente firmante de la orden, que legalmente es quien puede decidir esa circunstancia.

VISITA DOMICILIARIA. OBLIGACION LEGAL DE SEÑALAR Y PRECISAR EN TODA ORDEN DE, EL PERIODO QUE DEBAN REVISAR LOS AUDITORES.- De conformidad con el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, el acto administrativo que se deba notificar, deberá indicar, entre otros requisitos: "Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate". Ahora bien, una recta interpretación del precepto en comento, permite concluir que, en la orden de visita (aun cuando se trate de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales en relación con la obligación del contribuyente de expedir comprobantes por las actividades que realiza), a fin de cumplir con la garantía de motivación, se debe señalar el periodo que se vaya a constatar, para comprobar si dentro de aquél se dio o no cumplimiento a su obligación de expedir tales comprobantes y con los requisitos legales; ello, para darle oportunidad al contribuyente de preparar debidamente su defensa, porque de lo contrario, quedaría al arbitrio de los visitadores el determinar el periodo o periodos a revisar, lo cual no se encuentra comprendido dentro de sus funciones o facultades, sino de la autoridad emisora de la orden de visita. Por tanto, cuando no se precisa esa circunstancia en tales órdenes, se viola en perjuicio de los particulares la garantía de legalidad contemplada en el artículo 16 constitucional.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL TERCER CIRCUITO
S.J.F. IX Epoca, T.I., 1er. T.C. del 3er. C., junio 1995, p. 561.
FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO VIII.- No. 93.- SEPTIEMBRE DE 1995, p. 126.

En ese orden de ideas, los visitadores sólo estarán autorizados a realizar la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales respecto a las contribuciones y por los periodos establecidos en la orden de visita; excediendo cualquiera de dichas prevenciones, su actuación será lesivo a los derechos de la persona visitada y por consiguiente ilegal.

1.1.6. OSTENTAR LA FIRMA DE FUNCIONARIO COMPETENTE.

El acto autoritario de molestia que se convierte en una afectación a la esfera jurídica de los particulares, requiere el dar satisfacción a los requisitos establecidos por el artículo 16 constitucional.

Entre dichos requisitos se contempla el de la previa existencia de un mandamiento escrito emitido por la autoridad competente. Dicho escrito, tratándose de la materia fiscal, queda caracterizado por la orden de visita la que invariablemente debe ostentar la firma del funcionario que la emite.

Esa premisa de que en la orden de vista aparezca visible la firma del funcionario que la autoriza, realmente cumplimenta la exigencia del dispositivo constitucional citado de que el mandamiento escrito debe ser emitido por autoridad competente, cuando el funcionario facultado es quien resuelve su emisión para dirigirla a determinada persona y la suscribe con su firma.

A este respecto es conveniente analizar en primer lugar el significado del término "Firma", del cual generalmente no se tiene bien definido su contenido, para lo cual se precisa la acepción señalada en el diccionario de la Lengua Española que establece: 1) "nombre y apellido de una persona, o título de una persona, que esta pone con rúbrica al pie de un documento escrito de mano propia o ajena, para darle autenticidad, para expresar que se aprueba su contenido. 2). Nombre y apellido (o apellidos) que una persona pone, con rúbrica o sin ella, al pie de un escrito como señal de autenticidad." ¹¹

Ahora bien, para cumplir con este requisito de forma cabal, es menester que la firma que se contenga en la orden de visita sea invariablemente una firma autógrafa, es decir, aquella que establece de puño y letra de el funcionario que la emite, ya que en el quehacer práctico de la autoridad no es extraño que con el objeto de agilizar y simplificar el trabajo, la autoridad tributaria emita actos de molestia a los contribuyentes que no cumplen con este requisito, ya que la firma puede tomar varias modalidades como:

¹¹ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. Op. Cit. T.I. pag. 971.

la firma facsímil; la firma electrónica, la firma fotostática, etc. mismas que no cumplen con los extremos del requisito exigido, puesto que en ellas no se aprecia la voluntad del funcionario que la emite, ya que dicha voluntad sólo se podrá establecer a través de la firma signada de puño y letra por el funcionario legitimado para ello.

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación

FIRMA FACSIMILAR. CARECE DE AUTENTICIDAD UNA RESOLUCION QUE CONTENGA DICHA FIRMA.- La ausencia de firma autógrafa en una resolución, aún cuando exista una firma facsímil, 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 establecerse la autenticidad de la resolución. Consecuentemente, ante la imputación del actor de que dicha resolución tiene una firma facsímil, la autoridad debe probar en el juicio de nulidad, con el documento respectivo, que la resolución impugnada contiene esa firma autógrafa.

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

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

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

FUENTE : RTFF. 2A. EPOCA AÑO II. No.. 7 AGOSTO DE 1979. P. 131.

Por lo tanto, la falta de firma autógrafa del funcionario transgrede el precepto señalado en perjuicio del contribuyente visitado y como consecuencia, producirá la nulidad de la orden de visita.

Jurisprudencia del Poder Judicial Federal.

FIRMA AUTOGRAFA DE LA AUTORIDAD RESPONSABLE, SU OMISION IMPIDE OTORGAR VALIDEZ AL ACTO.- Una resolución determinante de un crédito fiscal debe constar en un documento público que, en término del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, debe estar suscrito por un servidor público competente, lo cual sólo se demuestra por la existencia, entre otros extremos, de la firma autógrafa del signante y la falta de este signo gráfico impide otorgar alguna validez o eficacia al oficio relativo, ya que no es posible afirmarle o asegurarle al gobernado que una cierta resolución proviene de una pretendida autoridad dada la ambigüedad e incertidumbre que conlleva el uso de un sello que cualquier persona puede utilizar y estampar en un oficio, cuando que la seguridad jurídica que

tutelan los artículos 14 y 16 constitucionales, impone que se demuestre la identidad del emisor para los efectos de la auditoría y la responsabilidad que implica el ejercicio de facultades que a cada autoridad le corresponden.

Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito
Gaceta S.J.F. T.C. del 1er. C. No. 34, Octubre 1990. p. 75
FUENTE:RTFF.- 3A. EPOCA. AÑO IV.- No. 40.- ABRIL DE 1991.- p. 24

1.1.6.1. OSTENTAR EL NOMBRE DE LA PERSONA A QUIEN SE DIRIGE

La expresión del nombre de la persona a quien se dirige el procedimiento de comprobación, consistente en visitar el domicilio de los contribuyentes, se traduce en uno más de los requisitos que el artículo 16 Constitucional dispone sean cumplidos por la autoridad al momento de emitir la orden de visita. En congruencia, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 38, fracción IV, redunda en tal exigencia.

Para dar satisfacción a la condición legal mencionada, el órgano fiscalizador precisa identificar de manera adecuada a las personas que pretende visitar, particularmente debe conocer uno de los atributos de su personalidad, a una de las cualidades que las constituyen como personas, su nombre.

Al respecto, conviene señalar que el nombre es el conjunto de palabras con que se designan las personas para individualizarlas y distinguirlas unas de otras; además de precisar la existencia de dos especies de personas jurídicas, ambas con aptitud de ejercer derechos y contraer obligaciones, las personas físicas y las personas morales.

En nuestro sistema jurídico, el Código Civil para el Distrito Federal, aplicable en toda la República en asuntos del orden federal, en su artículo 22 reconoce capacidad jurídica a las personas físicas a partir de su nacimiento; luego, en su numeral 58 señala que en el acta de nacimiento respectiva se inscribirán, entre otros datos, el nombre y apellidos que le correspondan.

Debido a ello es que la autoridad fiscal condiciona a las personas físicas a que, a la presentación de solicitudes de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, como prueba de identidad, exhiban copia de su acta de nacimiento. Circunstancia por la que en su oportunidad la autoridad deberá expresar dichos nombres en su contacto con los contribuyentes, tal como sucede con las órdenes de visita que emita con objeto de la visita

Así como las personas físicas requieren de un nombre para distinguirse de las demás y bajo ese nombre registrar sus actos del estado civil y ejercer su capacidad jurídica, la ley exige que también las personas morales realicen sus actividades bajo un nombre. Atendiendo a la norma que regula su especie, el nombre de las personas morales puede ser una designación, una denominación, una razón social o un nombre civil.

Los ordenamientos jurídicos en que se fundamenta la visita de carácter fiscal son precisos al señalar que en la orden de visita se exprese el nombre del particular a quien se dirige. Esta es una de las maneras de garantizar la seguridad jurídica, otorgando certidumbre al visitado de que la autoridad resolvió efectivamente dirigirle un acto de molestia.

En virtud de esa exigencia, no resulta válido que la autoridad emisora dirija una orden de visita sin asentar en ella el nombre de la persona que se pretende afectar ni que los visitantes pretendan realizar la diligencia con una orden en donde figura un nombre distinto al de aquélla que se visita.

También será irregular una orden de visita que se dirija a un sector de contribuyentes, como podría ser a constructoras, autotransportistas, doctores, hoteles, o cualquier otro grupo de contribuyentes, etc. La generalización provoca incertidumbre; y con las reformas instauradas en el ejercicio fiscal pasado donde se ingresó a un gran número de contribuyentes a las bases con la inclusión del comercio llamado informal, es de especial interés esta formalidad, ya que no es ni material ni económicamente posible que se pueda verificar a los nuevos contribuyentes sino a través de órdenes genéricas.

Igual carecerá de valor legal si en la orden, en sustitución del nombre del contribuyente, se asientan expresiones tales como : al C. Propietario o Representante Legal de la Empresa o Encargado del Negocio u otras análogas. Ya que aun cuando al darse esta circunstancia la autoridad argumenta que existen en la orden elementos bastantes para determinar a quien se le dirige el acto, ésta circunstancia sólo procederá cuando no se tengan los suficientes datos del contribuyente a quien se dirige el acto, y de lo contrario por consiguiente dicha orden será ilegal.

Por lo anterior, es de insistirse en la advertencia de que si una orden de visita no cumple en su totalidad los requisitos que los ordenamientos imponen, entre ellos, el de expresar el nombre del visitado, el procedimiento de la visita domiciliaria estará viciado en su origen.

1.2. FORMALIDADES DE LA ORDEN DE VISITA

Además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal y 16 de la Constitución General de la República, el artículo 43 del citado Código nos establece una serie de requisitos más, que la autoridad tributaria está obligada a cumplir en la práctica de las visitas domiciliarias, los cuales señalan que se deberá indicar: " I.- El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado 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 ".

Abundando en lo anterior, es conveniente apuntar que comúnmente la autoridad hacendaria comunica sustitución o aumento de personal por no contar ya con el personal que dio inicio a la visita domiciliaria, esto debido a los periodos tan prolongados de tiempo en que se desarrolla dicho acto y de ahí la importancia de estar atento de que al igual que se nos informo el aumento de personal, se nos comunique su disminución en el caso de que el antiguo personal ya no preste sus servicios en esa dependencia, ya que de no ser así se deja al visitado indefenso ante la posible introducción en su domicilio de personas que ya no tienen el carácter de autoridad.

1.2.1. EL LUGAR DONDE DEBE EFECTUARSE LA VISITA

En los términos del artículo 16 de nuestra Constitución, las visitas domiciliarias ordenadas por las autoridades administrativas, entre las que se encuentran las que se practican para comprobar que se han

acatado las disposiciones fiscales, deben someterse al cumplimiento de las formalidades previstas para los cateos. Dentro de esas formalidades se ubica la que obliga a que en la orden de visita se exprese el lugar que ha de visitarse.

La determinación del lugar o lugares que válidamente pueden ser visitados, reviste un interés especial para la práctica de las visitas en el domicilio fiscal, ya que la ausencia o indebida expresión del lugar a visitar con la orden de visita, se traduce en un vicio de origen que invalidará los resultados de la misma.

Recogiendo el mandato Constitucional, el Código Fiscal de la Federación establece, en la fracción I de su numeral 43, el requisito de que en la orden de visita se deberá indicar el lugar o lugares donde debe efectuarse la visita.

Para dar debido cumplimiento en la orden de visita respecto al lugar o lugares donde deba efectuarse la diligencia, la autoridad emisora debe considerar el domicilio manifestado por los contribuyentes ante la autoridad exactora.

No es ocioso recordar que la Constitución, además de sujetar las visitas domiciliarias a las formalidades previstas para los cateos, también las somete a la observancia de la legislación respectiva, las leyes fiscales en nuestro caso. En ese sentido, un examen cuidadoso del Código Fiscal de la Federación permite observar que en reiteradas ocasiones el legislador alude al domicilio fiscal como el lugar objeto de la visita.

A continuación se mencionan algunos ejemplos de esas alusiones.

En el artículo 44, al listar las reglas que en el caso de la visita atenderán las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros : en el párrafo primero "En los casos de visita en el domicilio fiscal..."; y en la fracción III "Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal...".

También, en el artículo 45 al señalar las obligaciones de la persona que atienda la visita se señala : "Los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal,...".

Se suman a las citas anteriores tres más contenidas en el artículo 46, en donde se señalan reglas para el desarrollo de la visita: en la fracción I. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta..."; en el párrafo tercero de la fracción IV "...o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal..."; y en la fracción V "... excepto en el supuesto que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita."

Por su parte el artículo 46-A al establecer el plazo para concluir las visitas domiciliarias señala : "Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal..."

Parece no que no queda lugar a dudas respecto a que, el lugar señalado como objeto de la visita fiscal es precisamente el que corresponde al domicilio fiscal de los contribuyentes. Las referencias anteriores son contundentes en ese sentido. Abundando, en los términos de los artículos 27 antepenúltimo párrafo y 28 fracción III, respectivamente, del Código Fiscal de la Federación, es precisamente en el domicilio fiscal donde los contribuyentes tienen la obligación de conservar los elementos sobre los que principalmente debe recaer la revisión, como son la documentación comprobatoria y la contabilidad.

Sin embargo, no obstante la conclusión de que la visita domiciliaria de carácter fiscal debe ser practicada en el domicilio fiscal de los contribuyentes, es conocido que las autoridades fiscales visitan otros lugares además de aquél.

Por otra parte, cada vez es más alto el número de contribuyentes que desarrollan las actividades por las que deben pagar contribuciones, utilizando otros establecimientos además del domicilio fiscal, por lo que de coartar la visita de la autoridad fiscal a todos ellos, se le dejaría en una situación de enorme desventaja para normar su apreciación, en detrimento del cabal cumplimiento de sus objetivos.

En este orden de ideas, se considera que es válido que la autoridad visite todos los establecimientos de los contribuyentes, pero bajo la condición de que inicie, siempre, en primer lugar, en el lugar que corresponda al domicilio fiscal y que los demás hayan sido señalados en la orden o constituyan sin ser sucursales, sus bodegas, accesorias, etc.

Es en el artículo 10 del ordenamiento tributario, es donde se encuentran comprendidas las reglas sobre los lugares que se deben considerar como domicilio fiscal de las personas físicas y las morales. Para las personas físicas considera tres diferentes lugares dependiendo de las actividades que realicen: a) Para las que realicen actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios; b) Para quienes no realicen actividades empresariales y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades y, c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

Importa comentar que en ocasiones el domicilio fiscal de las personas físicas coincide con su domicilio particular también conocido como domicilio civil o legal; esto sucede cuando en su hogar, y no en establecimiento específico, realizan actos o actividades u obtienen ingresos que son objeto de contribuciones. Al respecto cabe referir, que “ La circunstancia de que los auditores hubieren encontrado a la visitada en el lugar señalado en la orden de visita, no implica necesariamente que ese sitio sea el domicilio fiscal de ésta, ya que el carácter de domicilio fiscal no se rige por el lugar donde se localice, habite o viva el obligado, sino por aquel en que tenga el principal asiento de sus negocios, el que utilice como base fija para el desempeño de sus actividades o el principal asiento de éstas, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación”.¹²

Por lo que respecta al domicilio fiscal de las personas morales, si éstas son residentes en el país, será el local en donde se encuentre la administración principal del negocio; en el caso de las personas morales residentes en el extranjero su establecimiento, y si tienen varios establecimientos, el local donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

Conviene aclarar que por administración principal del negocio se entiende el lugar donde de manera esencial se realizan los actos jurídicos tendientes a la obtención de los beneficios o utilidades de que es susceptible el patrimonio. No siempre la oficina matriz de las personas morales que operan con varios establecimientos o sucursales, es la que realiza esos actos; consecuentemente, no siempre el domicilio fiscal de ellas corresponde al local que ocupa la matriz.

¹² REYES ALTAMIRANO, Rigoberto. OP. Cit. Pág. 273

Atendiendo las reglas para la determinación del domicilio fiscal, corresponde a los contribuyentes efectuar el señalamiento de su ubicación, acción que realizan al cumplir la obligación de solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

Los datos que componen el domicilio fiscal son los que corresponden a la nomenclatura o numeración oficial que asigna la autoridad Municipal o la Delegación Política respectiva en el Distrito Federal.

Concluye el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación otorgando facultad a las autoridades fiscales para practicar diligencias en el lugar que se considera como domicilio fiscal cuando los contribuyentes hubieran designado un lugar distinto.

Es importante que esa atribución no sea entendida como una autorización para visitar lugares no comprendidos en la orden de visita; es indispensable que cuando se presenten este tipo de situaciones la autoridad emita una nueva orden expresando el domicilio que corresponda al domicilio fiscal.

1.2.2. INDICAR EL NOMBRE DE LA PERSONA O PERSONAS QUE DEBAN EFECTUAR LA VISITA

El último de los requisitos que exigen los artículos 16 de la Constitución Federal, 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, se refiere a los visitadores. El último precepto citado establece cuatro prevenciones fundamentales relativas a estos agentes, que son los representantes de la autoridad fiscal a quienes corresponderá llevar a cabo la operación del procedimiento de revisión.

En primer lugar, el precepto anticipa que en la orden de visita deben aparecer los nombres de los visitadores expresamente designados para realizar la visita. Tanto cuando sea uno como cuando sean varios los visitadores designados para una determinada revisión, sin excepción, deben figurar los nombres de todos en la orden respectiva, puesto que es lo que les autoriza a inferir molestia a la persona, en su domicilio y papeles.

Por lo general, a las personas que las disposiciones fiscales señalan como visitadores en el lenguaje administrativo se les identifica como auditores; ello en virtud de que esencialmente su actividad consiste en revisar los datos contenidos en las declaraciones presentadas por el contribuyente, su vinculación con los elementos que conforman su contabilidad y la exactitud de los registros y comprobantes que amparan las operaciones que realiza por las que se encuentra obligado a pagar contribuciones.

Pero la denominación de auditores no debe llevar a la confusión de entender que sólo pueden o deben figurar en la orden personas que ostenten nombramiento de auditor. No es así porque no existe requisito legal que exija que dichas personas ocupen determinado nivel de escalafón o cargo en la dependencia a la que pertenecen y por consiguiente, no afectará la legalidad de la orden de visita, y estableciéndose el ella, acepciones como visitadores, auditores o verificadores.

A este respecto es preciso apuntar, lo considerado por la Suprema Corte de Justicia como requisito *Sine Cuanon*, es que ese cargo con el que se ostenten sea legal y realmente existente; esto es, deberá estar comprendido dicho cargo en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria ya que de lo contrario no se cumplirá con el requisito de debida identificación del visitador.

Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación:

VISITAS DOMICILIARIAS. REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACION DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN. Para satisfacer con plenitud el requisito legal de identificación en las visitas domiciliarias, es necesario que en las actas de auditoría se asienten todos los datos necesarios que permitan una plena seguridad de que el visitado se encuentra ante personas que efectivamente representan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que por tal motivo pueden introducirse a su domicilio, por lo que es menester se asiente la fecha de las credenciales y el nombre de quien las expide para precisar su vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios en la Secretaría, además de todos los datos relativos a la personalidad de los visitantes y su representación, tomando también en cuenta que mediante la identificación mencionada, se deben dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con esa personalidad, para protegerlo en sus garantías individuales, ya que de esas prácticas de inspección o visita, pueden derivar posibles afectaciones a sus intereses jurídicos.

Contradicción de tesis 6/89. Entre las sustentadas por el Tercero y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito. 20 de agosto de 1990. Unanimidad de 4 votos. Ausente: Carlos de Silva Nava. Ponente: Fausta Moreno Flores de Corona. Secretario: Mario Alberto Adame Nava.

Tesis de Jurisprudencia 6/90 aprobada por la Segunda Sala de este alto Tribunal, en sesión privada celebrada el diecinueve de octubre de mil novecientos noventa. Unanimidad de cuatro votos de los señores ministros: Atanasio González Martínez, Carlos de Silva Nava, Fausta Moreno Flores y Noé Castañón León. Ausente: Presidente José Manuel Villagorda Lozano.

NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 35, Noviembre de 1990, pág. 72.

En ocasiones, la importancia recaudadora o el grado de evasión que se presume en determinados contribuyentes, demandan la asistencia de funcionarios de más alto nivel al lugar donde se realiza la visita; al presentarse esos casos también sus nombres deberán figurar en la orden de visita como visitantes designados.

En síntesis, se puede afirmar que no cabe consideración que justifique la presencia en el domicilio objeto de la visita, de persona alguna que no esté autorizada para fungir como visitador; incluso, en su momento, cada visitador deberá acreditar ante el visitado que es la persona cuyo nombre aparece en la orden.

Precedente de Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

VISITAS DE AUDITORIA.- EN ELLAS DEBE ACTUAR SOLO EL PERSONAL EXPRESAMENTE DESIGNADO EN LA ORDEN DE VISITA.- A efecto de resguardar la garantía de seguridad jurídica que en favor de los gobernados se encuentra establecida en el artículo 16 constitucional, en las visitas domiciliarias que se efectúen en el domicilio de los contribuyentes, sólo pueden apersonarse los visitadores que se encuentren expresamente designados en la orden de visita. Cuando alguno de ellos actúe sin estar comisionado por la autoridad, su gestión resultará violatoria de los artículos 43 fracción II y 45 del Código Fiscal de la Federación, sin que pueda considerarse como un error mecanográfico, el hecho de que por alguno de ellos, se hubiera asentado incorrectamente su nombre en la orden relativa, pues la violación en que se incurre lesiona la esfera jurídica del particular, en tanto que de la actuación ilegal de un visitador, puede originarse una liquidación, la cual lleva implícita una transgresión a las normas que rigen el procedimiento, trascendiendo hasta la resolución que se impugne en el juicio de nulidad.

SS-392 Juicio Atrayente No. 416/92/439/92.- Resuelto en sesión de 18 de octubre de 1994, por mayoría de 5 votos a favor, 2 con los puntos resolutivos y 2 parcialmente en contra.- Mag. Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretaria: Lic. Ma. Eugenia Rodríguez Pavón. FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO VII.- No. 82.- OCTUBRE DE 1994, p. 17.

1.2.2.1. SUSTITUCION, AUMENTO O DISMINUCION DE VISITADORES

La fracción II del artículo 43 del Código Fiscal establece dos prevenciones que se encuentran estrechamente vinculadas ya que el ejercicio de una trae como consecuencia la aplicación de la otra; conforme a la primera se faculta a la autoridad para que en cualquier tiempo, pueda sustituir, aumentar o reducir el número de visitadores originalmente designados para realizar una visita, la segunda prevención condiciona a que la sustitución o aumento de visitadores se notifique al visitado.

Esa facultad de la autoridad de mover el número de visitadores es importante, ya que cubre contingencias que se le pueden presentar por múltiples razones, de las cuales se citan algunas: contribuyente con mayor o menor complicación a la esperada, el desempeño de nueva comisión, deficiencia técnica, enfermedad, renuncia, actitudes de corrupción, etc.

Lo anterior por la razón de que en ocasiones la disminución de personal obedece a que éste deja de prestar sus servicios a la administración y, por lo tanto, pierde la autorización que existía de visitar al contribuyente. Si se notifica esta circunstancia se protege al particular de acciones irregulares.

A este respecto se establece la siguiente tesis del Tribunal Fiscal de la Federación:

Tesis Aislada de Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación

ACTAS DE VISITA.- REDUCCION DEL PERSONAL DESIGNADO EN LA ORDEN RESPECTIVA.- La reducción de personal a que se refiere el artículo 84 fracción I inciso b) del Código Fiscal de la Federación de 1967 debe entenderse como una desautorización de alguna o algunas de las personas designadas para intervenir en una auditoría, por lo que la simple omisión de una de esas personas para intervenir en la revisión no implica reducción de personal, no se requiere la existencia de comunicación oficial al respecto.

Revisión No. 544/83.- Resuelta en sesión de 1º de octubre de 1986, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

FUENTE: RTFF.- 2ª EPOCA.- AÑO VIII.- No. 82.- OCTUBRE DE 1986, p. 289.

Dicha comunicación de reducción de personal, deberá ser notificada siguiendo las mismas reglas de la notificación de la orden de visita, ya que el oficio respectivo tiene igual naturaleza, es decir, ese oficio constituye una extensión de la orden misma.

Tesis Aislada de Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

AUDITORIAS.- ORDEN DE AUMENTO, SUBSTITUCION O DISMINUCION, REQUISITOS A SU NOTIFICACION.- De la lectura integral del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación de 1967, se advierte que establecía las reglas que debían cumplirse para efectuar una visita domiciliaria, por lo que todas las diligencias practicadas durante la visita deben ajustarse a dichas reglas y no a las demás disposiciones establecidas en el Código de referencia; en tal virtud, si dicho numeral señalaba en su fracción II que la orden respectiva se entregaría al visitado o a su representante y, si no estuvieren presentes ninguno de ellos, a quien se encontrara en el lugar en que debía practicarse la diligencia, debe concluirse que el oficio por el que se comunica el aumento, disminución o sustitución de personal designado para efectuar la visita domiciliaria, tiene la misma naturaleza de una orden de visita, ya que para él se da a conocer qué personas están autorizadas por la autoridad competente para practicar la auditoría; consecuentemente, un oficio de esta naturaleza puede ser notificado a la persona que se encuentre en el domicilio visitado, en caso de que no presente el sujeto pasivo o bien su representante legal.

Revisión No. 670/83.- Resuelta en sesión de 21 de octubre de 1986, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

FUENTE: RTFF.- 2ª EPOCA.- AÑO VIII.- No. 82.- OCTUBRE DE 1986 p. 328

En los casos de sustitución y aumento, los auditores sustitutos o los que sean adicionados, deberán abstenerse de realizar actuaciones en tanto el oficio respectivo no sea notificado al contribuyente. Una vez que la notificación se realice, deberán identificarse ante el visitado y asentar en actas dicha identificación así como datos suficientes de la credencial con la cual lo hicieron.

1.2.2.2 ACTUACION CONJUNTA O SEPARADA DE LOS VISITADORES

La cuarta y última disposición del precepto en estudio establece que los visitadores designados para efectuar la visita la podrán hacer de manera conjunta o separada.

De no existir esta prevención resultaría obligatoria la asistencia de todas las personas que se señalan en la orden de visita. En razón de lo anterior se observa que por lo general en las órdenes de visita se expresa lo siguiente :

".....autorizando para que la lleven a cabo los CC....., visitadores adscritos a....., quienes podrán actuar en el desarrollo de la diligencia en forma conjunta o separadamente..."

Sin embargo, no podrán actuar separadamente los auditores estatales y federales, tratándose de actos de fiscalización de ingresos federales que realicen los autoridades fiscales de las entidades federativas de manera coordinada con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando el Convenio respectivo señale que la actuación en actos de fiscalización coordinada será siempre de manera conjunta con personal de la Secretaría.

Criterio Aislado de Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación:

VISITA DOMICILIARIA PRACTICADA POR AUTORIDAD FISCAL DE UNA ENTIDAD FEDERATIVA.- RESULTA ILEGAL SI SU DESAHOGO NO SE AJUSTA A LOS LINEAMIENTOS DEL CONVENIO DE COLABORACION 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 federales y de una entidad federativa, en el cual se establece 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 la concurrencia se refiere a la participación del auditor dentro de los actos de fiscalización.

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.

Sala Regional del Sureste.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO VIII.- No. 89.- MAYO DE 1995, p. 56.

Igualmente será legal que no firmen el acta final los auditores que figuraron en la orden de visita, pero que durante el desarrollo de la diligencia fueron sustituidos o retirados de la diligencia. Desde luego que en estos casos deberá existir el oficio de sustitución y el acta en que aparezcan circunstanciados estos hechos.

Es posible concluir entonces que, el carácter de visitador sólo podrá ser adquirido por un integrante legítimo de la autoridad fiscal que se constituye en el domicilio del visitado.

Finalmente, cabe destacar que no está contemplada la obligación de que los visitadores tengan determinado grado de estudios o que deban ostentar determinado título profesional para el desempeño de sus funciones, pero, sin duda que en un tiempo no muy lejano se obligará a ostentar un determinado título profesional a los que tengan la encomienda de practicar visitas domiciliarias.

Capítulo 2

EL INICIO DE LA VISITA DOMICILIARIA EN EL ESTADO MEXICANO

- 2.1. Lugar que debe visitarse
- 2.2. Entrega de la orden de visita
 - 2.2.1. Entrega de la orden de visita después de dejar citatorio
 - 2.2.2. Entrega de la orden de la visita al representante legal
- 2.3. Identificación de los visitadores
 - 2.3.1. Momento en que deben identificarse los visitadores
 - 2.3.2. Ante quién deben identificarse los visitadores
 - 2.3.3. Cómo satisfacer el requisito de la identificación
- 2.4. Designación de testigos
 - 2.4.1. Quiénes pueden fungir como testigos
 - 2.4.2. Nombramiento de testigos

2. EL INICIO DE LA VISITA DOMICILIARIA EN EL ESTADO MEXICANO

2.1. LUGAR QUE DEBE VISITARSE

Es de peculiar importancia el inicio de la visita domiciliaria, ya que de ésta dependerá que los visitadores tengan un mayor sustento en sus actuaciones posteriores; En este sentido, el artículo 44 del Código Tributario establece las formalidades a las que se deberá de acoger la práctica de las visitas en el domicilio fiscal, siendo de singular importancia el lugar o lugares que se deben visitar.

La orden de visita caracteriza al mandamiento escrito, cuya existencia exige el artículo 16 de nuestro ordenamiento supremo como antecedente de todo acto autoritario de molestia. Dicho mandamiento es tanto para obligar al particular a consentir la visita y a la vez para autorizar a los visitadores a introducirse al lugar o lugares que ahí se señalan, para exigir la presentación de libros y papeles indispensables para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales tal y como se ha referido.

Llevar a cabo actuaciones en domicilios que no se encuentren contenidos en la orden de visita no obstante que dichos lugares también correspondan al visitado; Equivale a actuar careciendo de una orden de visita y, en consecuencia, no existirá jurídicamente ni obligación para el particular de consentirla ni autorización para los visitadores de ingresar a esos lugares. Ello constituiría una grave irregularidad cometida por la autoridad, suficiente para que el particular demande la nulidad del procedimiento.

Por lo anterior, es pertinente referirnos a ciertos supuestos en los que se incurre con regularidad por parte de la autoridad, mismos que pudieran ser una base firme para poder establecer los primeros elementos

de una futura defensa. En primer término, habrá que señalar el caso que pudiera darse, donde la orden de visita señale un domicilio distinto al que correspondiente al domicilio fiscal del visitado, esto, porque el número que corresponde físicamente a dicho domicilio no sea el correcto o que la nomenclatura de la calle fuese distinta o incompleta; En este caso nos encontramos ante un supuesto de violación formal que viola la garantía de seguridad jurídica del gobernado contenida en el artículo 16 de la Constitución Federal.

Ahora, también hay que hacer la aclaración de que, ante estas circunstancias la autoridad al darse cuenta del error cometido, es legalmente válido que deje sin efectos la orden en cuestión y emita otra subsanando el vicio

En otro orden de ideas, habrá ocasiones en que la autoridad fiscal, conociendo que el contribuyente seleccionado para la fiscalización realiza sus actividades en dos o más lugares desea visitar todos ellos; Ante esta circunstancia, el contribuyente deberá tener especial cuidado en verificar y que así se asiente en el acta que al efecto se levante, en que los visitadores den inicio a la diligencia en el domicilio que corresponda a su domicilio fiscal, ya que es ahí donde la ley exige que se tengan a disposición de las autoridades la documentación relacionada con las actividades que el contribuyente realiza, además de los referidos numerales que hacen referencia siempre al domicilio fiscal, pudiendo posteriormente proseguir la diligencia en los lugares también especificados en la orden.

Se insiste, para estar en condiciones de visitar otros domicilios no comprendidos originalmente en la orden de visita, será necesario que la autoridad fiscal emita una nueva orden donde exprese los lugares adicionales que se autoriza a visitar. Este nuevo acuerdo deberá cumplir con los mismos requisitos que se señalan para la orden de visita.

También, si : "la visita es realizada simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos deberán efectuarse actas parciales, las cuales se agregaran al acta final que al efecto se levante. El acta fiscal podrá ser levantada en cualquiera de dichos lugares, pero será necesaria la presencia de dos testigos en cada uno de los establecimientos visitados en donde se efectúen las actas parciales".¹³

2.2. ENTREGA DE LA ORDEN DE VISITA

La diligencia de notificación de la orden de visita puede producirse en distintas formas por su desarrollo prolongado, o sea, puede ser practicada en días diferentes y con personas también diferentes.

Al presentarse los visitadores al lugar donde se deba practicar la visita, requerirán la presencia del contribuyente o, en su caso, de su representante a efecto de hacer entrega de la orden de visita; de encontrarlo procederán de inmediato a la notificación y con ello darán inicio a la diligencia, pero, si no lo encontraran tendrán que diferir el inicio hasta el día siguiente dejando citatorio para que el contribuyente o su representante los espere a hora determinada. Será hasta entonces que se notificará la orden de visita y se dará inicio legal al procedimiento fiscalizador.

En cuanto a la persona a la cual se debe entregar la orden de visita, aquélla puede ser el propio contribuyente en el caso de personas físicas; un representante cuando la persona física lo tenga o se trate

¹³ QUINTANA VALTIERRA, Jesús. et al. " DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO " 3ra ed. Edit. TRILLAS, México 1998. Pág 177.

de personas morales; o una tercera persona en los casos en que, no obstante el citatorio, ni el contribuyente ni representante se encuentran presentes el día y hora en que fueron citados.

A continuación se analizan las situaciones que se presentan más comúnmente en ocasión de la diligencia de notificación de la orden de vista.

2.2.1. ENTREGA DE LA ORDEN DE VISITA DESPUES DE DEJAR CITATORIO

Después de haber dejado citatorio al no encontrar al contribuyente o su representante en su primera búsqueda, al acudir nuevamente al lugar donde deben realizar la diligencia para entregar la orden de visita, los auditores deberán ser precisos en cuanto el día y la hora que ellos mismos fijaron para la cita.

El precepto contenido en la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, es categórico al señalar que la orden de visita será entregada al día siguiente a hora determinada.

El no acatar los términos de la cita los propios visitadores provocarían la ilegalidad de la notificación de la orden de visita. Para el contribuyente resulta sencillo demostrar la impuntualidad con sólo contrastar la hora de la cita contra la hora en que se apersonaron aquéllos y que consta en el acta levantada para el efecto.

Aquí, cabe hacer especial mención al hecho que los visitadores con determinada frecuencia realizan una práctica totalmente ilegal y que generalmente se ve consentida por la persona con quien se entiende la

diligencia y ésta es, aun cuando los visitadores se presentan en un horario distinto al fijado en el citatorio, los visitadores haciendo uso de su experiencia y sabedores de las consecuencias que pudiera derivarse de su impuntualidad, hacen incurrir en error al visitado solicitándole que de puño y letra establezcan una leyenda donde se mencione entre otras cosas la hora en que se recibe la orden de visita, subsanando su impuntualidad al señalarse por el propio visitado el horario que los visitadores le piden que asiente sin tomarle la importancia debida a tal acontecimiento. Situación de la que se debe de estar muy pendiente a efecto de no consentir el hecho.

En atención a lo expuesto, es importante que los visitadores, además de presentarse puntualmente, entreguen de inmediato la orden de visita a la persona con quien vayan a entender la diligencia, ya que de presentarse cualquier eventualidad que les impida acudir a la hora estipulada, tendrán que efectuar la emisión de nuevo citatorio para que el contribuyente o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente hábil para recibir la orden de visita.

2.2.2. ENTREGA DE LA ORDEN DE VISITA AL REPRESENTANTE LEGAL

A este respecto, es preciso en primer término el referirse a la representación a que hace alusión el precepto 19 del Código supracitado, que no es sino la figura jurídica del contrato de mandato que regula el artículo 2546 del Código Civil para el Distrito Federal, aplicable en toda la república en materia federal, precepto que establece que mediante ese tipo de contratos una persona se obliga a ejecutar por cuenta de otra determinados actos jurídicos.

Una de las formas de acreditar la representación ante las autoridades fiscales es la escritura pública, en general se señala que "...un documento tiene la calidad de escritura pública cuando se autentica por un Notario que asienta en su libro autorizado el acto jurídico que se hace constar, así como las firmas de los comparecientes y la firma y sello del notario".

Precedente de Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

PERSONALIDAD DEL PROMOVENTE EN EL JUICIO DE NULIDAD.- SU ANALISIS A LA LUZ DE LA LEGISLACION LOCAL DEL NOTARIADO.- Si la escritura con la que se pretende acreditar la personalidad del promovente se otorgó ante un Notario Público del Estado de Jalisco, dicho instrumento público debe analizarse a la luz de la Legislación Local del Notariado, dado que las escrituras públicas se rigen por las disposiciones legales vigentes en el lugar donde se elaboran. Ahora bien, la Ley del Notariado del Estado de Jalisco en su artículo 77 establece que tratándose de documentos públicos que acrediten la personalidad de los comparecientes que tengan "razón original de su inscripción en alguno de los registros públicos reconocidos por la Legislación Mexicana, bastará con que el Notario autorizante precise con exactitud la inscripción relativa, haciendo una relación clara y concisa de los mismos y agregue copia mecanográfica o fotostática a su libro de documentos". Por tal razón, si en el testimonio notarial exhibido por el promovente en el que se le da el carácter de apoderado general para pleitos y cobranzas de la empresa demandante, se hace referencia a la escritura pública concerniente a la constitución de la sociedad, así como a la designación de Administrador Unico de la misma y a las facultades inherentes a dicho cargo, asentando un breve resumen de los mismos, precisando los datos de inscripción de esta escritura en el Registro de Comercio en el Estado de Jalisco, es suficiente para tener por acreditada la personalidad del apoderado, ya que conforme a la Ley del Notariado que nos ocupa, no es necesario que al testimonio notarial mencionado se anexe copia de la escritura aludida, como lo pretendía la autoridad demandada.

SS-260 Juicio Atrayente No. 243/91/264/91-1.- Resuelto en sesión de 29 de abril de 1993, por unanimidad de 7 votos.- Magistrada Ponente: Alma Peralta Di Gregorio.- Secretaria: Lic. Beatriz Rodríguez García.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO VI.- No. 66.- JUNIO DE 1993, p. 7.

Por otra parte, el mencionado artículo 19 del Código Fiscal establece la posibilidad de que la ratificación de firmas se haga ante las autoridades fiscales, pero no señala ante cuál en lo particular. Por lo tanto, considerando que conforme a su Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, son las

Administraciones Jurídicas de Ingresos aquellas que tienen la facultad de llevar un registro de Representantes Legales, se puede establecer que será ante ellas donde se realice la ratificación de firmas correspondientes.

Por lo anterior, ya sea escritura pública o carta poder el medio que se utilice para acreditar la representación, el poder que se ampare en ellas deberá ser expreso para atender diligencias con autoridades fiscales o administrativas, o amplio señalando que se otorga para el ejercicio de alguna de las facultades siguientes: para la ejecución de todo asunto administrativo; específicamente para atender diligencias administrativas; o en general, para administrar bienes o ejercer actos de dominio en donde el apoderado tendría toda clase de facultades administrativas, no siendo suficiente el poder para pleitos y cobranzas ya que la visita no constituye ni una contienda ni una cobranza.

2.3. IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES

“ El acto identificatorio de los designados en la orden para la práctica de la visita y que concurren en el cumplimiento de tal cometido y que por ende asumen la condición jurídica de visitantes, constituye una formalidad prescrita por el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación en cuyo acatamiento está en juego la satisfacción de las exigencias de la seguridad jurídica”¹⁴

La fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, establece que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se

¹⁴ JIMENEZ GONZALEZ, Antonio. Op. Cit. Pag. 361.

entienda la diligencia. Para la observancia de este precepto ocupan los visitadores resolver tres cuestiones trascendentales: determinar con toda claridad cuándo, ante quién y de qué manera se identifican.

2.3.1 MOMENTO EN QUE DEBEN IDENTIFICARSE LOS VISITADORES.

En cuanto al tiempo oportuno para que los visitadores se identifiquen, la norma jurídica es categórica al señalar que debe ser al iniciarse la visita; lo que quiere decir que deben hacerlo inmediatamente después de notificar la orden de visita respectiva, ya que precisamente, conforme lo previene el propio ordenamiento en el último párrafo del artículo 42, ese es el momento en que formalmente inicia la diligencia.

Además, se debe dar seguridad al visitado de que quienes se ostentan ante él como autoridades fiscales, efectivamente coinciden con las personas cuyos nombres aparecen en la orden como autorizadas para practicar la diligencia.

La disposición en análisis ordena que dicha identificación deben hacerla los visitadores que intervengan en la visita; lo que significa que no es necesario que de manera simultánea se identifiquen todos los auditores designados. Aquí es importante recordar la diferencia entre visitadores autorizados para practicar la diligencia y los que intervienen en la misma.

Como ya se comentó, sólo adquiere el carácter de visitador la persona cuyo nombre figura en la orden de visita como autorizada para efectuarla y se apersona en el lugar de la visita a fin de llevarla a cabo. La intervención en la visita no se produce simplemente por figurar el nombre en la orden.

En los términos del dispositivo legal, será suficiente con que los visitadores efectúen la identificación al momento de comparecer por primera vez al lugar donde se realiza la visita, no siendo necesario que lo hagan las siguientes veces que acudan al domicilio visitado, cumpliendo con esta obligación con el hecho de describir los datos relativos a las mismas, para cumplir con los requisitos del artículo 46 respecto a la circunstanciación de las actas de levantadas en el domicilio fiscal.

No se omite precisar que si bien es cierto que se deberá realizar dicha identificación inmediatamente después de haberse entregado la orden, esto no significa que debe figurar en primer término en el acta que al efecto se levante ya que los criterios vertidos hacia este respecto por los tribunales no se especifica el orden cronológico en que se deba redactar el acta parcial de inicio, sólo se establece que deberá de contenerse en ese acto primigenio.

2.3.2 ANTE QUIEN DEBEN IDENTIFICARSE LOS VISITADORES

Se deben identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, que puede ser el contribuyente o su representante si se encuentran al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la visita, o

al día siguiente atendiendo el citatorio que se les dejó por no haberlos encontrado; debe ser con un tercero cuando el contribuyente o su representante no se encuentran no obstante se les dejó citatorio.

Si la visita fue iniciada con un tercero y en fecha posterior comparece el contribuyente o su representante para continuar atendiendo la diligencia, a partir de ese instante será ante dicho contribuyente o representante que se deberán identificar los visitantes que por primera ocasión intervengan, cualquiera que sea el motivo por el cual lo hacen.

El precepto es muy acertado en señalar que la identificación se hará ante la persona que atienda la diligencia, puesto que de tal manera quedará comprendida cualquier eventualidad superveniente que ocasione cambios en las personas que la atienden. Concretamente, la identificación de los visitantes siempre será ante la persona que atienda la visita al momento en que el hecho se presente.

2.3.3 COMO SATISFACER EL REQUISITO DE LA IDENTIFICACION

El cumplimiento de este requisito demanda dos acciones fundamentales: la utilización del documento idóneo para hacerlo, y la adecuada narración de hechos en el acta de visita correspondiente.

Jurisprudencia del Poder Judicial Federal:

VISITAS DOMICILIARIAS. REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACION DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN.- Para satisfacer con plenitud el requisito legal de identificación en las visitas domiciliarias, es necesario que en las actas de auditoría se asienten todos los datos necesarios que permitan una plena seguridad de que el visitado se encuentra ante personas que efectivamente representan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que por tal motivo pueden introducirse a su domicilio, por lo que es menester se asiente la fecha de las credenciales y el nombre de quien las expide para precisar su vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios en la Secretaría, además de todos los datos relativos a la personalidad de los

visitadores y su representación, tomando también en cuenta que mediante la identificación mencionada, se deben dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con esa personalidad, para protegerlo en sus garantías individuales, ya que de esas prácticas de inspección o visita, pueden derivar posibles afectaciones a sus intereses jurídicos. (J/PJF) (J/PJF)

Segunda Sala

Gaceta S.J.F. 2a. S. No. 35, noviembre 1990. p. 72.

FUENTE: RTFF.- 3A. EPOCA. AÑO IV.- No. 40.- ABRIL DE 1991. p. 16.

El documento útil para que los visitadores se identifiquen será en todos los casos la credencial oficial que les expide la dependencia a la cual pertenecen o la constancia de notificación respectiva. En dicho documento debe aparecer como mínimo lo siguiente:

- Fotografía,
- Nombre y firma del visitador,
- Número de credencial,
- Cargo desempeñado en la dependencia emisora,
- Vigencia, y
- Nombre, firma y cargo de quien la expide.

Únicamente un documento que reúna los requisitos anteriores garantizará al contribuyente de que sus portadores son realmente representantes de la autoridad fiscal dotados de aptitud para realizar la visita.

Jurisprudencia del Poder Judicial Federal:

VISITAS DOMICILIARIAS. IDENTIFICACION DE LOS AUDITORES FISCALES, SU NECESIDAD Y ALCANCE.- Tratándose específicamente de autoridades que practican diligencias de auditoría fiscal, es incontestable que la protección de la seguridad jurídica de los gobernados plasmada en el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, tiene el propósito de dar a conocer al visitado, cuestiones relacionadas con la personalidad,

representación y competencia atribucional o delegada de quienes intervienen en diligencias de naturaleza tal y precisamente emanada, en parte, esa necesidad de identificación, de la obligación legal de proteger al visitado en sus garantías individuales, ya que estas prácticas de inspección o visita pueden derivar una posibilidad de afectación a los intereses jurídicos de aquél; por lo que mediante la identificación el funcionario o autoridad que practique la diligencia, se conoce su calidad o características 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 encomiendan por la ley (representación); y finalmente, que a su vez tienen facultades (cuestión de competencia) bien propias, o bien delegadas (con base, en el caso, en 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, asimismo, lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en lo referente a la forma en que deben practicarse dichas diligencias, de lo que se sigue que la identificación cuestionada, por ser un hecho que las integra, debe hacerse constar en forma detallada.

3er. T.C. del 1er. C.- S.J.F. noviembre - diciembre, p. 93.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO II.- No. 17.- MAYO DE 1989, p. 8.

La fotografía permitirá comprobar que el perfil de la persona que en ella aparece corresponde a quien la porta y exhibe. Por su parte, el nombre permitirá constatar que se trata del visitador designado en la orden de visita como autorizado para la practicar la diligencia. Junto con la firma, estos datos prueban la personalidad del visitador.

El número de la credencial sirve para individualizarla, el folio asignado será referencia y distinción de otras.

Los datos de cargo, vigencia y nombre de quien la expide comprueban la representación del acreditado.

La mención específica del cargo hará evidente la función que ostenta el visitador y la existencia de aquél en el ordenamiento que regula las facultades de la dependencia fiscalizadora; la vigencia, el nombre y firma de quien expide la credencial permitirán que el particular se cerciore de que las facultades se encuentran en vigor y que la emisión fue hecha por el funcionario competente.

Sólo con documentos como los descritos se logrará una correcta identificación de los visitadores.

Por lo que respecta a la narración de estos hechos en actas de visitas, la identificación de los visitadores que intervengan desde el inicio de la visita debe quedar asentada en el acta que se conoce como parcial de inicio.

La identificación de visitadores que se apersonan después de iniciada la diligencia, bien sean de los ya designados en la orden de visita o de reciente autorización en oficio de aumento o sustitución de visitadores, se hará constar en actas parciales que especialmente se levanten para ese efecto.

Sea en acta parcial de inicio o en otras actas parciales la identificación de visitadores debe hacerse de manera pormenorizada, es decir, circunstanciada conforme se establece en la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación. De esta constancia de hechos dependerá que, en su oportunidad, la autoridad fiscal acredite el cumplimiento de la formalidad de la identificación de visitadores.

2.4. DESIGNACION DE TESTIGOS

La segunda mitad de la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, establece que al inicio de la visita se requerirá a la persona que la atienda para que proponga a dos testigos, los casos en que la designación estará a cargo de los visitadores, así como las circunstancias que harán posible que los testigos designados sean sustituidos.

Esta disposición guarda congruencia con la formalidad preceptuada por el artículo 16 constitucional respecto al nombramiento de dos testigos como parte de las actuaciones de los cateos y que por imperativo del propio numeral dicha formalidad se extiende a las visitas domiciliarias que practican las autoridades administrativas. En este sentido, la disposición mencionada es puntual al expresar que al iniciarse la visita los visitadores se identificarán y requerirán al visitado la designación de dos testigos de asistencia que, en caso de negativa o imposibilidad serán nombrados por el visitador actuante.

En acta se dejará constancia de los detalles de la designación de testigos, entre los cuales se encuentra el momento de su realización.

El acta en que conste la designación de testigos tendrá que ser la parcial de inicio, puesto que el procedimiento refiere que esta formalidad debe cumplirse al inicio de la visita; la única forma válida para que la autoridad acredite que el acto se atendió debidamente, es cuando aparecen asentadas las circunstancias de su realización en el acta mencionada.

Las visitas domiciliarias de carácter fiscal deben ser presenciadas en su integridad por testigos, pues éstos tienen la finalidad de verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales.

Es factible la consideración de que el papel de los testigos en la visita domiciliaria consiste en afirmar o manifestar, en su caso, los hechos que se asientan en las actas como sucedidos en el transcurso de la diligencia.

En este sentido el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte señala que "La comparecencia de los citados testigos es para que éstos den testimonio con su firma de lo que auténticamente les conste y respecto de los hechos y omisiones consignados en las actas de visita y que hubieren sido conocidos por ellos. Con esta medida se busca impedir posibles abusos y atropellos de parte de las autoridades, de ahí que la omisión de ese requisito constitucional trae como consecuencia que el acta esté viciada de ilegalidad y que en su caso, el crédito fiscal que se determine en relación a una contribución, así como sus accesorios carezcan de validez."¹⁵

" Debe recordarse que los testigos dan fe de la imparcialidad de la visita y que si pertenecen a la misma autoridad, el acta parcial puede ser declarada nula de pleno derecho, por la simple razón que al faltar esta imparcialidad requerida, la mencionada acta parcial se encuentra afectada de nulidad ".¹⁶

2.4.1. QUIENES PUEDEN FUNGIR COMO TESTIGOS

Tanto el ordenamiento que contiene las normas de los procedimientos administrativos en materia tributaria, el Código Fiscal de la Federación, así como el Código Federal de Procedimientos Civiles, que es supletorio de la materia tributaria, son omisos en señalar los requisitos que debe reunir una persona para ser nombrada como testigo.

¹⁵ CARRASCO IRIARTE, Hugo " DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL " 2da. Edi. Editorial HARLA, México 1996. Pág. 32.

¹⁶ URBINA NANDAYAPA, Arturo. Op. Cit. Pág. 32

Es de establecerse que su participación se deberá considerar como un requisito de formalidad que debe revestir el acto autoritario de molestia en el momento mismo en que se practica, y que la expresión formal de su actuación se produce cuando participan en el levantamiento de actas de visita corroborando con su firma los hechos que en ellas se hacen constar o, en su caso, efectuando la declaración de hechos conforme fueron observados por ellos.

En esas circunstancias, sólo podrán ser testigos las personas que se encuentren en uso y goce de su capacidad de actuación, es decir, las que no tengan alguna restricción a la personalidad jurídica de las que señala el artículo 23 del Código Civil para el Distrito Federal.

Por otra parte, no podrán ser testigos las personas que presten sus servicios en la dependencia emisora de la orden de visita, o dicho de otra manera, no podrán actuar como testigos los mismos u otros visitadores. No pueden serlo porque estaría comprometida la imparcialidad en la apreciación de hechos que se presume deben tener los testigos; no pueden ser testigos de sus propios actos, ello no es lógico ni legalmente válido.

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación:

No. 66 ACTAS DE VISITA.- EL INSPECTOR DESIGNADO NO PUEDE ACTUAR SIMULTANEAMENTE COMO TESTIGO.- Si bien es cierto que el artículo 16 constitucional no prohíbe que los inspectores puedan fungir como testigos, sin embargo, aun cuando no existe esa prohibición expresa, ello se infiere lógicamente, puesto que si los testigos de asistencia son los que corroboran lo actuado por el personal designado para llevar a cabo la visita de inspección, de admitirse que los visitadores pueden actuar como tales y a la vez como testigos, desvirtuarían las funciones propias que a cada uno se les encomiendan, ya que ello sería tanto como admitir que el visitador puede ser testigo de sus propios actos. Luego entonces, la interpretación que debe hacerse del precepto constitucional que nos ocupa, es en el sentido de que cuando el visitado se niegue a designar a los testigos de asistencia, el personal autorizado para la práctica de la visita podrá hacerlo en su negativa, pero debe recaer dicha designación en personas distintas a ellos.

Revisión No. 813/78.- Resuelta en sesión de 2 de febrero de 1979, por unanimidad de 8 votos.- Mag. Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Ramiro Hernández Nieto.

Revisión No. 1117/78.- Resuelta en sesión de 23 de julio de 1979, por unanimidad de 7 votos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Arely Gómez González.

Revisión No. 662/76.- Resuelta en sesión de 31 de julio de 1979, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.- Mag. Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Jorge Luna Pacheco.

Texto aprobado en sesión de 25 de septiembre de 1980.

FUENTE: RTFF.- 2A. EPOCA.- AÑO III.- No. 13 A 15 APENDICE EXTRAORDINARIO. JULIO-DICIEMBRE 1980. TOMO I. p. 95.

2.4.2. NOMBRAMIENTO DE TESTIGOS

Después de identificarse ante la persona con quien se entiende la diligencia, los visitadores la requerirán para que haga la designación de dos testigos, apercibiéndola de que ante su negativa, ellos harán la designación.

Se deberá explicar la obligación legal de visitado y visitadores de conducirse conforme indican las leyes y se hará ver que tanto el precepto constitucional como las disposiciones del Código Fiscal de la Federación exigen que proponga dos testigos.

Cuando la designación corra a cargo de los visitadores y ninguna persona de las presentes acepte ser nombrada como testigo, los visitadores tendrán que gestionar que otras personas acudan al domicilio que se visita para que sirvan de testigos. Como ya fue expuesto, esas personas no deben ser integrantes de la autoridad fiscalizadora.

En el acta inicial de la visita debe efectuarse una narración pormenorizada de la forma como se llevó a cabo la designación de los testigos.

Debe expresarse que se requirió a la persona con quien se entiende la diligencia para que propusiera dos testigos a lo que accedió, o en su caso, que fueron nombrados por los visitadores porque aquella se negó o se ausentó del lugar donde se practicaba la diligencia.

Se viciaría de nulidad el procedimiento si en el acta apareciera que los testigos fueron designados por los visitadores y no fuera señalada la negativa o la ausencia del visitado como circunstancia motivante.

Tesis Aislada de Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

ACTA DE INICIACION DE VISITA.- CUANDO LOS VISITADORES, LA ELABORAN.- Si bien la tesis de jurisprudencia No. 250 en relación con el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, establecen que no es necesario levantarla, también es cierto que, cuando los visitadores levanten esa acta, ésta debe cumplir con los requisitos que previene el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación. Y si en esa acta se hizo constar que fueron los visitadores quienes designaron testigos en lugar de requerir su designación a la persona con quien se entendió la diligencia, su actuación resulta ilegal, sin que obste para ello que al levantarse el acta final el visitado señale testigos, pues ello debió hacerse al iniciarse la diligencia y no al elaborarse el acta final.

Revisión No. 2246/87.- Resuelta en sesión de 15 de marzo de 1991, por unanimidad de 7 votos.- Mag. Ponente: Carlos Franco Santibañez.- Secretario: Lic. Leopoldo Ramirez Olivares.

FUENTE: RTFF.- 3A. EPOCA. AÑO IV.- No. 40.- ABRIL DE 1991, p. 54.

También, conforme a lo dispuesto en el artículo 176 del Código Federal de Procedimientos Civiles, se deberá expresar que a cada testigo se le tomó protesta de conducirse con verdad y que fue apercibido de las penas en que incurre el que se produce con falsedad, su nombre, edad, estado civil, lugar de residencia, ocupación, domicilio y la relación que guarda con el visitado si la hubiera. También deberán anotarse los datos del documento con el cual acreditó su personalidad.

Capítulo 3

EL DESENVOLVIMIENTO DE LA VISITA DOMICILIARIA

- 3.1. Acceso de visitadores al lugar de la visita
- 3.2. Obtención de la contabilidad para su verificación
 - 3.2.1. Qué se considera como contabilidad
 - 3.2.2. Requisitos mínimos de los sistemas de registro manual
 - 3.2.3. Requisitos mínimos de los sistemas y registros electrónicos
- 3.3. La contabilidad debe llevarse en el domicilio fiscal
- 3.4. Visita simultánea a dos o más lugares
- 3.5. Formulación de actas parciales
 - 3.5.1. Clasificación de las actas de visita
 - 3.5.2. Concepto de acta circunstanciada
 - 3.5.3. Valor jurídico de las actas
 - 3.5.4. Hechos, omisiones o circunstancias que se conocen
 - 3.5.5. Consignación en actas parciales de hechos u omisiones que se conozcan
 - De terceros
 - 3.5.5.1. Acta de aportación de datos por terceros

3. EL DESENVOLVIMIENTO DE LA VISITA DOMICILIARIA

3.1. ACCESO DE VISITADORES AL LUGAR DE LA VISITA

En su parte inicial el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación obliga a la persona que atienda la visita, bien sea el propio visitado, su representante o un tercero, a que reciba la orden de visita y permita a los visitantes el acceso al lugar o lugares señalados en ella. Entre otros, dichos lugares pueden ser: establecimientos, locales, oficinas, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas, cajas de valores, etc.

En este sentido, el contribuyente o la persona que en su caso atienda la diligencia deberá de permitir el acceso a los visitantes a los lugares señalados en el acta de visita, ya que ante su negativa, lo único que provocara será la dilación de la diligencia, la cual de ningún modo se dejará de efectuar, y por el , dicha actitud se podría ver reflejada por una sanción y medidas mas fuertes de apremio por parte de la autoridad, que, como consecuencia, traería mayores gastos de los que se pretenden evitar. Por consiguiente, lo conveniente es permitir el acceso de forma cordial a los visitantes, pero sin facilitarles su función en grado extremo de consentir o incurrir en acciones de hacer o no hacer que pudiesen ir en contra de los intereses del visitado, por ejemplo, el consentir hechos que no acontecieron en la diligencia, o abundar respecto a los cuestionamientos que en su momento realicen los visitantes.

Si a pesar de lo anterior se diera el caso de que el visitado por alguna cuestión no permitió el acceso a los visitadores, es prudente señalar que los medios de apremio son actos administrativos que la ley autoriza realice la autoridad para facilitar el ejercicio de las funciones que también la ley le otorga, y puede hacer uso de ellos cuando sus funciones se ven obstaculizadas por actos intencionales de los particulares.

El artículo 40 del Código Fiscal de la Federación establece que ante la oposición u obstaculización del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán, indistintamente: a) Solicitar el auxilio de la fuerza pública; b) Imponer una multa y, c) Solicitar se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad.

En los términos de la fracción I del artículo 85 del Código Fiscal de la Federación, el oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal, se tipifica como una conducta de infracción que se sanciona con multa cuyo monto determina la fracción I del artículo 86 del mismo Código; de \$ 7,874.00 a \$ 23, 621.00 mismas que se actualizarán en enero y julio de cada año conforme el artículo 17-B del Código Fiscal.

Es importante hacer mención, que la medida de apremio más utilizada por la autoridad después de la multa, es aquélla consistente en solicitar el auxilio de la fuerza pública, ya que esta constituye una forma de presión psicológica a la que no muchos se resisten, por tal motivo, es importante establecer cuales son los alcances de su función.

Al respecto hay que señalar que en ningún momento este auxilio permite el uso de la fuerza física como pudiese pensarse y tampoco se permite el acceso al domicilio a dicha autoridad, ya que para este caso es necesario que existiese la orden expresa de autoridad competente; Por lo anterior, cualquier exceso

respecto a las facultades de dicha autoridad también se traduce en una violación que afectaría la legalidad de la diligencia.

A este respecto, el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte, señala que: "...ante la negativa de un contribuyente para que la autoridad hacendaria entre a su domicilio, a la luz de lo señalado por el artículo 16 Constitucional la autoridad judicial será la competente para que previa orden de cateo y con apoyo de la fuerza pública se penetre en el domicilio de un particular, por lo que en este caso el fisco tendrá que auxiliarse del Poder Judicial."¹⁷

Para reforzar lo anterior cita asimismo al maestro Hugo B. Margain, que precisa: " Si el causante no acepta la visita acordada de conformidad con las leyes impositivas, el inspector levantará un acta de resistencia, y la autoridad hacendaria pedirá al juez la orden de cateo, con el fin de entrar en el domicilio del contribuyente. La Procuraduría Fiscal es la encargada de solicitar a la autoridad judicial la orden de cateo, con la mira de cumplir con los requisitos del art. 16 constitucional, en los casos de resistencia de los particulares."¹⁸

El último medio de apremio que puede hacer valer la autoridad fiscal consiste en solicitar se determine responsabilidad penal para la persona que obstaculice la visita, puesto que la desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente, es un acto que el artículo 178 del Código Penal sanciona como delito.

¹⁷ CARRASCO IRIARTE, Hugo. " DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL. " 2ª. ed. Edit. HARLA. México. 1996. Págs. 37 y sig

¹⁸ CARRASCO IRIARTE. Hugo. Idem.

Resulta provechoso que los visitadores tengan conocimiento de que la pena aplicable por la comisión de este delito es de quince a doscientas jornadas de trabajo en favor de la comunidad y que la medida sólo se deberá tomar cuando se hubieren agotado las dos anteriores, ya que, conforme lo establece el artículo 183 del Código Penal, sólo hasta entonces se entenderá consumado el delito.

Por otro lado, " Por ningún motivo los visitadores podrán amenazar o insinuar al visitado o a su representante, que existe la posibilidad de imputarle la comisión de delitos, ya que el ejercicio de las acciones penales no se deciden en las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, ni por los verificadores que participan en las revisiones."¹⁹

3.2. OBTENCION DE LA CONTABILIDAD PARA SU VERIFICACION

Un deber más, impuesto por el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación a la persona que atiende la visita, es el de mantener a disposición de los visitadores la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La debida observancia de este precepto se encuentra supeditada al buen conocimiento que ostenten los visitadores respecto de los elementos que integran la contabilidad, los contribuyentes que tienen obligación de llevarla, así como del lugar y los plazos en que deben conservarla.

3.2.1. QUE SE CONSIDERA COMO CONTABILIDAD

¹⁹ CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE AUDITADO . Págs. 3. 10

La especificación de los elementos que integran la contabilidad se encuentra contenida en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala en sus diversas fracciones los siguientes: los sistemas y registros contables señalados en su Reglamento, 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, los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, así como la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.

Para efectos de la visita domiciliar, el antepenúltimo párrafo del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, adiciona a los elementos anteriores, los papeles, discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

La contabilidad no siempre se integra por los mismos elementos, éstos pueden variar entre los contribuyentes, dependiendo de: a) El sistema de registro adoptado; b) Que la norma exija registros especiales adicionales; y c) Que se otorgue la facilidad de cumplir la obligación en forma más sencilla, o en su defecto, complicada como la reciente adición al Código de transferencias electrónicas.

3.2.2. REQUISITOS MINIMOS DE LOS SISTEMAS DE REGISTRO MANUAL

En los términos del artículo 27 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, las personas que adopten el sistema de registro manual tendrán que llevar como mínimo el libro diario y el mayor, además

de los que obliguen otras disposiciones fiscales, todos ellos debidamente encuadernados, empastados y foliados según lo dicta el artículo 28 del citado Reglamento.

De igual forma, el mencionado numeral 27 reglamentario señala que en el caso del sistema de registro mecánico, también deberán llevarse cuando menos el libro diario y el mayor.

Por otra parte, en razón de que este sistema opera mediante el uso de hojas sueltas, el dispositivo 28 del Reglamento aludido establece que las fojas que se destinen a formar esos libros podrán encuadernarse, empastarse y foliarse consecutivamente, que la encuadernación podrá hacerse dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio y que dichos libros deberán contener el nombre, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes.

El precepto también da la opción a los contribuyentes de poder grabar dicha información en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría mediante reglas de carácter general.

3.2.3. REQUISITOS MINIMOS DE LOS SISTEMAS DE REGISTRO ELECTRONICO

De nuevo es el artículo 27 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación el que establece que tratándose del sistema de registro electrónico, se llevará como mínimo el libro mayor; asimismo, el numeral 28 reproduce para éste, las disposiciones aplicables para el sistema de registro mecanizado, en cuanto a las fojas que se destinen a formar el libro y a la opción para la grabación de la información.

Por su parte el numeral 31 del Reglamento multicitado impone la obligación a quienes adopten este sistema de registro, de conservar como parte integrante de su contabilidad toda la documentación relativa al diseño del sistema y los diagramas del mismo y a poner a disposición de las autoridades fiscales el equipo y sus operadores para que las auxilien cuando éstas ejerzan sus facultades de comprobación.

3.3. LA CONTABILIDAD DEBE LLEVARSE EN EL DOMICILIO FISCAL

Una de las reglas que debe ser observadas tanto por los visitadores como por las personas obligadas a llevar contabilidad, es la que determina el lugar donde dicha contabilidad debe ser llevada.

Al efecto, la fracción III del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación establece que ese lugar debe ser precisamente el domicilio de las personas.

En materia fiscal, el lugar que se considera como domicilio de las personas se encuentra plenamente determinado en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

Aparejada con la obligación de llevar la contabilidad en el domicilio fiscal, existe la obligación por parte de la autoridad fiscal de dirigir a ese lugar el procedimiento de revisión que se basa en la visita domiciliaria, lo que tiene una amplia justificación puesto que son los elementos contables los que principalmente se someten a examen.

El mismo numeral que señala al domicilio fiscal como el lugar donde debe llevarse la contabilidad, prevé que podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que para el efecto señale el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El Reglamento citado, en su artículo 34, establece dos requisitos que se deben cumplir para el efecto: primero, que el lugar donde pretenda llevarse la contabilidad se encuentre en la misma población donde se ubica el domicilio fiscal, y segundo, que se obtenga la autorización correspondiente de la autoridad fiscal competente.

En el dispositivo reglamentario se aprecia la pretensión clara de que una autorización no cause menoscabo a las facultades de comprobación de la autoridad fiscalizadora. Dicha autoridad por su parte debe estar atenta a las autorizaciones que se otorguen a efecto de considerarlas al momento de emitir órdenes de visita.

3.4.VISITA SIMULTANEA A DOS O MAS LUGARES

De la fracción II del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación se desprende el procedimiento a seguir en cada lugar cuando una visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares. En cada uno de los lugares se observará lo siguiente:

a) Al presentarse los visitadores requerirán la presencia del contribuyente o de su representante, si no estuvieren, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado

visitado o su representante esperen a hora determinada del día siguiente para recibir un ejemplar de la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quién se encuentre en el lugar visitado, tal y como se ha referido.

b) Se procederá al aseguramiento de bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte, debió ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas y los visitantes descubran que se omitió la obligación respectiva;

c) Se requerirá la presencia de dos testigos;

d) Se levantarán actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares.

Al respecto es preciso señalar que la realización simultánea en dos lugares distintos en el desarrollo de una visita domiciliaria, debe tener un especial tratamiento en virtud que deben de cumplirse cabalmente todas las formalidades del procedimiento, ya que si bien es cierto que el referido numeral prevé esa posibilidad, también es cierto que ésta se deberá de efectuar sólo cuando la autoridad determine que el contribuyente está realizando acciones tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ya que de lo contrario, si en cualquier tipo de visita se autorizara a realizar visitas domiciliarias en dos lugares de forma simultánea a un mismo contribuyente, se dejaría a éste en estado de indefensión al negarle la posibilidad de estar presente en el desarrollo de una parte de la diligencia de la cual podría derivar algún tipo de consecuencia.

3.5. FORMULACION DE ACTAS PARCIALES

Las actas que los visitadores se encuentran obligados a levantar en relación con la diligencia, constituyen otra más de las formalidades esenciales a cumplir en el procedimiento administrativo de la visita fiscal domiciliaria.

El legislador, atento a la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 16 de nuestra Constitución a favor de los particulares que resienten una perturbación a su domicilio por un acto de autoridad, dispuso que en la visita de comprobación fiscal se levanten actas en las que se haga constar en forma circunstanciada, los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, así como los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto de los que tengan conocimiento en el desarrollo de la diligencia.

3.5.1 CLASIFICACION DE LAS ACTAS DE VISITA

A las actas de visita cuyo levantamiento establece el artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, se les puede estudiar clasificándolas bajo dos enfoques distintos, sin perjuicio de que ambos criterios se reúnan en una misma acta; por un lado, las actas se agrupan en función de los eventos que en ellas se hacen constar, por el otro, en atención al momento en que son levantadas.

1.- El enfoque concerniente a los eventos que en las actas se hacen constar, se refiere a las narraciones de los siguientes hechos, omisiones o circunstancias:

a) Cuando se hacen constar hechos u omisiones que entrañan incumplimiento de las disposiciones fiscales cometidos por el contribuyente visitado durante el periodo que se somete a revisión y que son descubiertos a través del examen efectuado por los visitadores; y

b) Cuando se hacen constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de la visita, es decir, hechos, omisiones o circunstancias acaecidos en el lapso en que la revisión se lleva a cabo y ya no en el periodo sujeto a revisión.

2.- En el enfoque de las actas conforme al momento en que son levantadas son denominadas por el artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación como final, parciales y complementarias.

Como su nombre lo indica, el acta final es única, es la última que se formula en una visita; en ella se hacen constar los resultados obtenidos en la misma, puede servir de base para la emisión de la resolución que determine las consecuencias legales de los incumplimientos detectados, y una vez que es cerrada se entiende concluida la diligencia.

Las actas parciales se levantan en cualquier tiempo dentro de la revisión, siempre que se necesite hacer constar hechos, omisiones o circunstancias que se vayan conociendo conforme progresa la diligencia, no tienen límite en su número y por disposición de la fracción VII del artículo 46 del Código Tributario, todas las actas parciales forman parte del acta final.

No resulta indispensable que cada día se levante acta parcial por el solo hecho de que la diligencia continúe al día siguiente; El Código Fiscal de la Federación contempla que la duración de la visita pueda abarcar varios meses y no obstante no contiene el imperativo de que cada día se formule acta.

3.5.2. CONCEPTO DE ACTA CIRCUNSTANCIADA

Conociendo cuales son las actas de visita, es importante ahora fortalecer la comprensión del significado del concepto "acta circunstanciada" que es utilizado en el contexto de la visita de comprobación fiscal.

En el lenguaje común se conocen las acepciones de los siguientes vocablos: a) Acta: relación por escrito de lo sucedido, tratado o acordado en una junta.

b) Circunstanciada: que se refiere o explica sin omitir ninguna circunstancia;

c) Circunstancia: accidente de tiempo, lugar, modo, etc., que está unido a la sustancia de algún hecho o dicho; y, d) Sustancia: ser, esencia, naturaleza de las cosas.

Vinculando las acepciones anteriores se construye el siguiente concepto general de acta circunstanciada: relación por escrito, que explica, sin omisiones de tiempo, lugar, modo, números y personas, lo más importante de lo sucedido, tratado o acordado en una junta en relación a su naturaleza.

Todo lo expuesto permite concluir con certidumbre que en las actas de visita se debe hacer constar en forma circunstanciada todo aquello que jurídicamente interese al procedimiento.

3.5.3. VALOR JURIDICO DE LAS ACTAS

Dos propósitos fundamentales persigue la debida circunstanciación de las actas de auditoría: El primero, de un claro provecho para la autoridad, puesto que en ellas fundará la resolución que en su caso emita; El segundo, esencial para que el contribuyente visitado conozca, a través de ellas, los hechos que se le imputan y consecuentemente, tenga oportunidad de desvirtuarlos en su defensa.

Debido a su calidad de documentos públicos, las actas, en los términos del Art. 202 primer párrafo, del Código Federal de Procedimientos Civiles, hacen prueba plena de los hechos asentados en ellas por los visitadores, lo que significa que gozan de suficiencia para demostrar dichos hechos, a excepción de que se opongan pruebas para desvirtuarlos, caso en el cual corresponderá al juzgador su valoración.

Para que las actas adquieran valor probatorio es indispensable que al levantarlas se observen las formalidades constitucionales y legales establecidas al efecto, a saber: que se formulen en días y horas hábiles o habilitados en su caso, en el lugar señalado en la orden de visita, ante la presencia del visitado, su representante o de un tercero si así procediera, siempre ante la presencia de dos testigos, que los hechos u omisiones que se hagan constar en ellas estén en relación directa con los objetivos de la visita y se circunstancien debidamente.

Ahora bien, si se hacen constar declaraciones, las actas sólo probaran que dichas declaraciones fueron hechas a los visitadores mas no su veracidad; por lo tanto, será menester soportar dichas declaraciones con elementos de prueba adicionales.

3.5.4. HECHOS, OMISIONES O CIRCUNSTANCIAS QUE SE CONOCEN

De conformidad con lo dispuesto en la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, se podrán levantar actas parciales en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita.

A través de su articulado el propio Código señala los siguientes hechos, omisiones o circunstancias que se deben hacer constar en actas parciales:

Conforme el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44, los hechos relativos a que se acude a un nuevo domicilio del contribuyente sin necesidad de nueva orden o ampliación de la orden de visita, en virtud de que presentó aviso de cambio de domicilio después de que se le citó para hacerle entrega de la orden de visita.

En la fracción III del artículo 44, la circunstancia de que los testigos fueron nombrados por los visitadores por haberse negado la persona con quien se entienda la diligencia o por no haber aceptado servir como tales los designados por ella.

En los dos últimos párrafos del artículo 45, el hecho de que los visitantes obtienen copias certificadas parcial o totalmente de la contabilidad, por haberse actualizado alguno de los supuestos que lo motivan.

En la fracción II del artículo 46, las diligencias practicadas en cada establecimiento en el caso de visita simultánea a dos o más lugares, en actas por separado que se formularán en cada lugar, se harán constar los hechos omisiones o circunstancias que ahí se conozcan.

En el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46, los que se conozcan de terceros.

Igualmente en el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46, la circunstancia que anuncia el levantamiento de la última acta parcial.

En el último párrafo del artículo 47, la circunstancia de la conclusión anticipada de la visita porque el visitado acredita que antes del inicio de la visita presentó, oportuna y correctamente, aviso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, obligando de esta manera a la autoridad de pronunciarse y circunstanciar su facultad discrecional respecto a si concluye anticipadamente la revisión o no.

En el cuarto párrafo posterior a la fracción IV del artículo 67, la circunstancia de que continúa suspendido el plazo de caducidad de las facultades de las autoridades fiscales, en los casos en que la notificación de la orden de visita hubiera suspendido dicho plazo. Para que la suspensión tenga efectos el precepto condiciona a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial.

Independientemente de las anteriores menciones expresas que contiene el Código Fiscal de la Federación respecto al levantamiento de actas parciales, también en dichas actas debe existir constancia de los siguientes hechos, omisiones o circunstancias:

- a) El lugar que se visita. Dado que es una obligación jurídica el hecho de que la visita se realice en el lugar o lugares que señale la orden respectiva, las actas deben probar ese suceso.

- b) Los horarios y días en que se inicia, desarrolla y concluye la visita. El Código Fiscal de la Federación precisa horas y días en que la autoridad fiscal deberá practicar sus diligencias artículos 12. 13; en las actas deberá constar que la actuación de los visitadores se dio en esos tiempos, o en su caso, que se actuó en tiempos inhábiles por existir habilitación que fue oportuna y debidamente notificada.

- c) El aseguramiento de contabilidad. Cuando los visitadores presuman que existe peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobra para impedir el inicio o desarrollo de la visita.

- d) El aseguramiento de bienes o mercancías. Si no se manifestaron o autorizaron por las autoridades fiscales en omisión a la obligación respectiva.

- e) La Orden de Visita. Deberán detallarse en el acta de inicio los datos de la orden de visita. tales como: número de orden, número y fecha del oficio en que se contiene, nombre y cargo del funcionario que la emite, nombre, denominación o razón social del contribuyente visitado y periodo sujeto a revisión.

f) La entrega de la orden de visita. También en el acta de inicio se asentará que se requirió la presencia del contribuyente o su representante legal a quien, una vez que se identificó (datos del documento identificador), se hizo entrega de la orden. En su caso, deberá precisarse que existió previo citatorio, y que al no ser atendido por la persona idónea se inició con un tercero, asimismo que los visitantes que se constituyeron al inicio de la visita se identificaron con la persona con quien se entiende la diligencia, asentando los datos de sus credenciales oficiales.

g) Identificación de visitantes. Se debe circunstanciar que los visitantes que se constituyeron al inicio de la visita se identificaron con la persona con quien se entiende la diligencia, asentando los datos de sus credenciales oficiales.

Esta formalidad también debe cumplirse cuando se aumenten o sustituyan visitantes, anotándose en acta la notificación de ese hecho.

h) Designación de testigos. Se debe evidenciar que se requirió a la persona con quien se entiende la visita para que designara dos testigos, apercibiéndola de que en caso de negativa, éstos serían nombrados por la autoridad; se asentará lo manifestado por el visitado, la designación de los testigos precisando por quién fue hecha, los generales de los testigos, datos del documento con que se identificaron y su aceptación al nombramiento .

Llegado el caso, la sustitución de testigos también se circunstanciará en actas repitiéndose el procedimiento señalado en el párrafo anterior.

“ La razón de que se obligue por ley a dejar memoria escrita de lo observado por los visitadores, radica en su inmediación con el acontecimiento (personas, lugares, situaciones y cosas) que se reseña. Se trata de que las palabras sean correspondientes, no sólo directa sino también inmediatamente, con los hechos que se consignen, que los actos tengan concatenación visible con sus palabras. De otra forma, no se consignarían hechos sino recuerdos de hechos”.²⁰

3.5.5. CONSIGNACION EN ACTAS PARCIALES DE HECHOS U OMISIONES QUE SE CONOZCAN DE TERCEROS

Para auxiliarse en la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales de un contribuyente al cual se practica una visita domiciliaria, la autoridad fiscal puede recabar de terceros relacionados con él, información de las operaciones recíprocamente realizadas durante el lapso que abarca la revisión (la llamada compulsas).

La información que así se obtenga servirá para ser comparada con la respectiva registrada en la contabilidad del visitado, lo que en su caso mostrará indicios de irregularidades cometidas. En virtud del cotejo de información que se realiza al procedimiento se le identifica como "compulsas a terceros".

²⁰ CARTAS SOSA, Rodolfo y Otros. Opus Cit., pág. 228.

“ En materia de investigación fiscal este mecanismo llamado “ compulsas a terceros ” , puede llegarse a establecer, con mayor o menor exactitud la situación de una determinada persona en punto al cumplimiento de sus obligaciones contributivas”.²¹

3.5.5.1. ACTA DE APORTACION DE DATOS POR TERCEROS

En ambos casos, los resultados obtenidos de las compulsas deberán darse a conocer al contribuyente visitado, a efecto de que esté en condiciones de esgrimir los argumentos de defensa que disponga o estime pertinentes; este conocimiento debe hacerse en acta parcial conforme se señala en el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

En las actas de aportación de datos de terceros se hará una relación pormenorizada de la información que proporcionaron y que dio indicios de irregularidades cometidas; Igualmente se detallará cómo dicha información fue vinculada con otros elementos de prueba que hacen patente que las irregularidades se cometieron. En su caso, se acompañaran al acta copias de los documentos aportados por los compulsados y si se estima conveniente de los papeles de trabajo en que los visitantes apoyaron su análisis, ya que es evidente que si no se apoya en elementos documentales, la sola afirmación de hechos de esos terceros no afectara la esfera jurídica del visitado.

Los hechos que se hacen constar en estas actas parciales se les identifica como de aportación de datos por un tercero.

²¹ CARTAS SOSA. Rodolfo y Otros. Op Cit. Pág. 202.

Respecto a lo referido con anterioridad es conveniente señalar la siguiente Jurisprudencia.

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación:

COMPULSAS A TERCEROS.- VALOR PROBATORIO DE LOS DATOS OBTENIDOS POR MEDIO DE ELLAS.-

De acuerdo con lo dispuesto por la fracción III del artículo 83 del Código Fiscal, así como por el primer párrafo del artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las autoridades fiscales tienen la facultad de solicitar a terceros que hayan tenido relación de negocios con un causante, datos sobre éste, con el objeto de establecer si se ha cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar la existencia de créditos, dar las bases para su liquidación o fijarlos en cantidad líquida. Luego, las auditorías que con ese propósito llevan a cabo las autoridades, constituyen un procedimiento normal para lograrlo, así como la solicitud de informes a proveedores y clientes, ya que en la mayoría de los casos la única forma como el auditor puede darse cuenta de que el visitado ha contabilizado correctamente todas las operaciones realizadas, es a través de auditorías y compulsas a terceros, pues de no ser así, la auditoría se constreñiría a verificar la exactitud de las sumas y restas en aquellas operaciones que el comerciante o industrial hubiera tenido a bien asentar en su contabilidad. Ahora bien, si el valor probatorio de los datos obtenidos por medio de este procedimiento de investigación indirecta, debe establecerse de acuerdo con las circunstancias del caso y no debe negársele en forma absoluta valor probatorio alguno, o dársele en forma plena, pues ello constituiría conclusiones no conformes con la regulación que el Código Fiscal hace en materia de valor probatorio de los datos obtenidos por la autoridad en un procedimiento de investigación. El valor probatorio de los datos obtenidos por medio de compulsas a terceros deberá establecerse tomando en cuenta los siguientes elementos.- a).- Si la autoridad no corre traslado al particular afectado de los datos obtenidos, por la investigación indirecta con terceros, o si sólo le da elementos generales no pormenorizados, la objeción del particular de tales datos traslada la carga de la prueba a la autoridad.- b).- Si la autoridad sí corrió traslado al afectado, en forma pormenorizada, de los datos obtenidos de la investigación con terceros, la carga de la prueba para desvirtuarlos corre a cargo del particular y si éste tiene oportunidad de hacerlo en una instancia, ya no podrá hacerlo en la posterior, aunque lógicamente sí se podrá discutir el valor que se haya otorgado por la autoridad administrativa a los elementos que haya presentado con ese propósito.- c).- Con el objeto de desvirtuar los datos provenientes de los terceros, el afectado podrá valerse de todos los medios de prueba previstos en el Código Federal de Procedimientos Civiles.- d).- El Juzgador deberá apreciar conforme a su prudente arbitrio las pruebas ofrecidas por el afectado y los datos que pretenda desvirtuar, tomando en cuenta entre otros elementos: el tipo de dato de que se trata y la posibilidad real de desvirtuarlo; el beneficio o el perjuicio que pueda sobrevenir para el tercero que aporta el dato; la forma como el causante investigado ha dado cumplimiento a sus obligaciones fiscales, determinadas por otros medios distintos a las compulsas; la manera como lleva los libros de contabilidad, si los exhibió o si no lleva doble juego.

Revisión No. 800/78.- Resuelta en sesión de 10 de julio de 1979, por mayoría de 6 votos y 3 más con los resolutivos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretario: Lic. Edgar Hernández Carmona.

Revisión No. 185/75.- Resuelta en sesión de 5 de junio de 1980, por unanimidad de 8 votos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.
Revisión No. 576/77.- Resuelta en sesión de 20 de junio de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Mag. Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretario: Lic. Justo Nava Negrete.
Texto Aprobado en sesión de 18 de julio de 1980.

FUENTE: RTFF.- 2A. EPOCA AÑO III.- No. 13 APENDICE EXTRAORDINARIO JULIO-DICIEMBRE 1980. TOMO I. p. 59.

Capítulo 4

CONCLUSION DE LA VISITA DOMICILIARIA EN EL ESTADO MEXICANO

- 4.1. Plazos para concluir la visita domiciliaria
 - 4.1.1. Conclusión anticipada de la visita domiciliaria
 - 4.1.2. Tratamiento a hechos y omisiones conocidos por los visitadores
- 4.2. Levantamiento de la última acta parcial
 - 4.2.1. Hechos u omisiones que deben constar en la última acta parcial
- 4.3. Posibilidad del visitador de desvirtuar hechos y omisiones contenidos en las actas de visita
 - 4.3.1. Se deben detallar y valorar todos los documentos aportados
 - 4.3.2. Papeles de trabajo anexos a la última acta parcial
- 4.4. Otras circunstancias que deben constar.
 - 4.4.1. devolución de documentación proporcionada por el visitado
 - 4.4.2. Actas parciales levantadas
 - 4.4.3. Lectura y cierre del acta
 - 4.4.4. Fe de erratas
 - 4.4.5. Levantamiento del acta final
 - 4.4.6. Negativa a firmar o recibir copia

4. CONCLUSION DE LA VISITA DOMICILIARIA EN EL ESTADO MEXICANO

4.1. PLAZOS PARA CONCLUIR LA VISITA DOMICILIARIA

Conforme a lo establecido por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, la duración de la visita no deberá exceder de seis meses, o hasta dos veces más ese plazo a condición de que las prórrogas respectivas se notifiquen con oficios emitidos, en la primera ocasión por la autoridad o autoridades que hayan ordenado la visita o revisión y, en la segunda, por el superior jerárquico de la autoridad o autoridades que hayan ordenado la visita o revisión.

En los términos del precepto en cita, no existirá esta limitante cuando el visitado:

Constituya uno de aquellos contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal solicite información a otra autoridad extranjera, o se encuentre ejerciendo sus facultades respecto el cumplimiento de las obligaciones contenidas en los artículos 58 fracción XIV, 64-A y 65 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a los integrantes del sistema financiero, así como a los que en esos mismos ejercicios consoliden para efectos fiscales, de conformidad con el título II, capítulo IV de la citada Ley, por lo que en caso de visita o revisión la autoridad no estará sujeta a dicha limitación.

4.1.1. CONCLUSION ANTICIPADA DE LA VISITA DOMICILIARIA

De conformidad con el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación, las visitas domiciliarias podrán ser concluidas de manera anticipada a discreción de la autoridad al actualizarse el siguiente supuesto:

En el caso en que el visitado acredite ante los auditores fiscales el haber presentado en tiempo y forma, antes de que la visita iniciara, aviso ante las autoridades fiscales manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado.

Jurisprudencia del Poder Judicial:

VISITAS DOMICILIARIAS. NO ES DISCRECIONAL LA ATRIBUCIÓN DE CONCLUIRLAS ANTICIPADAMENTE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 47, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El artículo 47, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece: "Las visitas en los domicilios fiscales ordenadas por las autoridades fiscales podrán concluirse anticipadamente en los siguientes casos: I. Cuando el visitado antes del inicio de la visita hubiere presentado aviso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, siempre que dicho aviso se haya presentado en el plazo y cumpliendo los requisitos, que al efecto señale el reglamento de este código.". La interpretación sistemática del artículo transcrito, en relación con los artículos 46 y 47 del reglamento del propio código, permite concluir que contiene una facultad reglada, puesto que señala la conducta específica que debe seguir la autoridad ante la actualización de la hipótesis legal. Lo anterior es así, dado que tal precepto señala que la autoridad fiscal "podrá" dar por concluida anticipadamente la visita domiciliaria cuando antes del inicio de la visita se dé aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el sentido de que el visitado presentará sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado; empero, no basta la sola presentación del aviso de referencia, para que se produzca la terminación anticipada de la visita, sino que la autoridad deberá analizar, por imperativo legal, si en el caso específico se cumplen los requisitos que marcan los citados artículos reglamentarios, ante cuya satisfacción estará obligada a concluir anticipadamente la visita domiciliaria.

Contradicción de tesis 26/96. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 21 de mayo de 1997. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Guitrón. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

Tesis de jurisprudencia 31/97. Aprobada por la Segunda Sala de este alto tribunal, en sesión pública de veintinueve de mayo de mil novecientos noventa y siete, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Juan Díaz Romero, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y presidente Genaro David Góngora Pimentel. Ausente: Mariano Azuela Guitrón.

4.1.2. TRATAMIENTO A HECHOS Y OMISIONES CONOCIDOS POR LOS VISITADORES

La fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación establece que se deberán circunstanciar en el acta los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. El precepto se refiere al acta final de la visita y a los resultados obtenidos en la investigación realizada, es decir, los incumplimientos a las disposiciones fiscales cometidos por el visitado durante el periodo que fue objeto de revisión que fueron detectados por el personal asignado para realizar la visita.

Por "hechos u omisiones" la norma considera a las dos variantes de la conducta humana; La actividad y la inactividad. Los hechos, como la actividad ejecutada de manera intencional o por descuido; y las omisiones, como la inactividad igualmente realizada de manera intencional o por descuido; en ambos casos los resultados que se harán constar en el acta final serán las conductas que el contribuyente realizó colocándose fuera del imperio de la ley, es decir, contraviniendo las disposiciones fiscales.

Para continuar el examen del proceso administrativo de la visita domiciliaria atendiendo la secuencia en que se deben realizar sus distintas tareas, se abordarán las que corresponden al levantamiento de la última acta parcial y a la presentación de pruebas por parte del contribuyente para desvirtuar los hechos u omisiones que se le imputan; ello previamente al análisis de los aspectos relativos al acta final.

Seguir este orden tiene su justificación en el hecho de que, a partir del 1° de enero de 1990 por reformas que experimentó el Código Fiscal de la Federación, el contribuyente ya no puede inconformarse con los hechos contenidos en el acta final como hasta antes de esa fecha establecía el artículo 54; A partir de las

adecuaciones, el artículo 46 fracción IV dispone que será dentro del proceso fiscalizador donde el visitado inicie su defensa.

4.2. LEVANTAMIENTO DE LA ULTIMA ACTA PARCIAL

"Una de las formalidades esenciales del procedimiento de la visita domiciliaria lo constituye el levantamiento de la última acta parcial, en virtud de que en ella esta implícito el disfrute de la garantía de audiencia y defensa. El artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación prescribe el deber del visitador de levantar en toda visita un acta parcial que sea la última de tal categoría a efecto que el visitado disponga al menos de quince días hábiles a partir de su levantamiento, por cada ejercicio fiscal materia de verificación y sin que por cada visita tal plazo exceda de cuarenta y cinco días, con el propósito de ofrecer las pruebas documentales pertinentes tendientes a desvirtuar los hechos u omisiones asentados en las actas de visita"²²

El artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación ordena que a través de mención expresa se dará conocimiento al visitado del levantamiento de la última acta parcial. Después de levantada esa acta, el contribuyente tendrá oportunidad de presentar pruebas para desvirtuar hechos u omisiones le sean imputados.

²² JIMENEZ GONZALEZ, Antonio. Op. Cit. Pag. 365.

NOTA: Para el ejercicio fiscal de 1999, el término a que hace referencia el artículo 46 fracción IV, se modifica para quedar hasta la fecha, en cuando menos veinte días para desvirtuar los hechos u omisiones.

“ Si el visitado corrige totalmente su situación fiscal, las autoridades levantarán el acta final haciendo constar ese único hecho, con lo que concluirán la visita; la que, por otra parte, solo podrán continuar en el evento de que el visitado no corrija su situación fiscal o lo haga parcialmente, consignando en el acta final de la diligencia todas las irregularidades que hubiera conocido, con especificación de las que hubieran sido motivo de enmienda para el visitado.”²³

4.2.1. HECHOS U OMISIONES QUE DEBEN CONSTAR EN LA ULTIMA ACTA PARCIAL

Para circunstanciar esta acta se harán constar con toda claridad los hechos u omisiones conocidos con motivo de la diligencia.; Se deberán señalar los documentos, registros y demás información requeridos al contribuyente, se asentará el periodo sometido a revisión, se consignarán los procedimientos utilizados que permitieron conocer las omisiones, se especificarán los datos que sirvan para identificar los documentos examinados que sirvieron de base para la observación de operaciones.

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación:

No. 273 ACTAS DE AUDITORIA.- SE ENCUENTRAN CIRCUNSTANCIADAS SI EN LAS MISMAS SE DETALLA EL PROCEDIMIENTO SEGUIDO PARA LA ESTIMACION DE INGRESOS.- En los términos del artículo 84, fracción V, del Código Fiscal de la Federación anterior, en el acta deben hacerse constar los hechos u omisiones observados y, al concluirlos, los resultados en forma circunstanciada, entendiéndose que se cumple con esta formalidad si se detalla el procedimiento seguido para la estimación de ingresos omitidos, máxime cuando en la misma se asienta que los originales de los papeles de trabajo fueron entregados al visitado o a su representante.

FUENTE: RTFF.- 2a. Epoca Año III.- Núms. 13 a 15 Apéndice Extraordinario julio-diciembre 1980. Tomo I. p. 330.

²³ CARTA SOSAS. Y Otros. Op Cit. Pag. 252.

En general esta acta debe permitir que el visitado conozca con exactitud el procedimiento utilizado por los auditores para precisar los hechos u omisiones que se le atribuyen, así como cerciorarse de la legalidad del mismo y que su defensa no resiente obstáculo. En su momento, las actas de visita servirán de respaldo a la resolución que la autoridad emita determinando diferencias no pagadas o sanciones por infracciones cometidas.

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación:

ACTAS DE INSPECCION.- PARA SU VALIDEZ REQUIEREN ESTAR DEBIDAMENTE CIRCUNSTANCIADAS.- Conforme con lo que establece la última parte del primer párrafo del artículo 16 Constitucional, para su validez, las actas de inspección deben cumplir con el requisito de circunstanciación, que se traduce en hacer constar con toda claridad los hechos y omisiones observados durante la revisión, ya que éste es el fin principal de dichas actas, en virtud de que con base en ellas la autoridad emitirá, en su caso, la resolución que corresponda.

Revisión No. 410/82.- Resuelta en sesión de 25 de septiembre de 1984, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.

Revisión No. 952/83.- Resuelta en sesión de 12 de junio de 1985, por unanimidad de 7 votos.

Revisión No. 1711/86.- Resuelta en sesión de 17 de noviembre de 1987, por unanimidad de 6 votos.

(Texto aprobado en sesión de 23 de noviembre de 1987).

FUENTE: RTFF.- 2ª EPOCA.- AÑO IX.- No. 95.- NOVIEMBRE DE 1987 p 498

Si el acta no cumple las condiciones anteriores carecerá de la debida circunstanciación provocando la indefensión del contribuyente y consecuentemente una ilegalidad manifiesta.

En cambio si permite sus objetivos trascendentes no importa ni es necesario que en el acta se realice una repetición indiscriminada de datos o números de documentos que fueron debidamente referidos en otra oportunidad dentro de los folios del acta, no daña que se realice una referencia breve de los mismos.

4.3. POSIBILIDAD DEL VISITADO DE DESVIRTUAR HECHOS U OMISIONES CONTENIDOS EN ACTAS DE VISITA.

A los contribuyentes a quienes las autoridades fiscales han practicado una visita domiciliaria, el artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación les permite presentar, a la propia autoridad fiscalizadora, y todavía dentro del acto de comprobación, los documentos, libros o registros pertinentes para desvirtuar los hechos u omisiones que fueron consignados en las actas parciales.

Ese derecho de los visitados es a su vez un mecanismo del cual se valen las autoridades para depurar sus procedimientos, corrigiendo los errores que en su ejercicio se hubiesen cometido, siempre y cuando dichos errores acepten ser corregidos, con esta medida se agiliza el proceso oficioso, se logra una más pronta recaudación y, sobre todo, se evita que un buen número de asuntos lleguen a la fase contenciosa.

El dispositivo jurídico está limitado a que el contribuyente con su promoción sólo pueda desvirtuar conductas de irregularidad que se le atribuyen, que fueron descubiertas como resultado de la revisión que le es practicada, pero no permite que por ese medio sean combatidas violaciones formales cometidas en el desarrollo de la diligencia.

La impugnación de vicios formales el contribuyente tendrá que hacerla ante los tribunales, atacando la resolución que derive de las actas que se levantaron del procedimiento donde la violación a la legalidad tuvo efecto.

Tesis Aislada de Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

INCONFORMIDAD EN CONTRA DE ACTAS DE AUDITORIA.- AUNQUE EN ELLA NO SE HAGAN VALER LOS VICIOS FORMALES EN QUE INCURRAN LOS VISITADORES, PUEDEN PLANTEARSE EN EL JUICIO DE NULIDAD COMO VICIOS DE FORMA DE LA RESOLUCION.- El derecho que tiene el visitado de inconformarse en contra de las actas de auditoría, conforme al artículo 84, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, lo es en función de los hechos consignados en las actas. Ahora bien, si se considera que éstas últimas no tienen el carácter de resolución fiscal, el hecho de que el visitado no haga valer en su inconformidad los vicios formales en que incurrieron los visitadores en la práctica de la visita, no le impide hacer valer en el juicio fiscal los vicios de forma en que hubiese incurrido la autoridad liquidadora del impuesto al emitir la resolución que impugna, ya que ésta última es la que le causa un perjuicio de naturaleza fiscal.

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

FUENTE: RTFF.- 2A. EPOCA. AÑO II. No. 12. MAYO-JUNIO 1980. p. 94.

Existe resolución emitida por el Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito en donde se exterioriza apreciación en el sentido de que la autoridad administrativa también debe conocer sobre sus actuaciones ilegales, considerando los principios de seguridad jurídica, audiencia y justicia pronta y expedita contemplados en nuestro ordenamiento fundamental.

4.3.1 SE DEBEN DETALLAR Y VALORAR TODOS LOS DOCUMENTOS APORTADOS

En el acta final los visitadores tendrán que especificar que los elementos aportados por el visitado fueron sometidos a estudio, y, según sea el caso, que fueron procedentes y suficientes para desvirtuar los hechos pretendidos, o que no lo fueron explicando el porqué.

Resultaría violatorio del procedimiento el que se dejaran de valorar elementos aportados por el contribuyente, ya que el párrafo tercero de la fracción II del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación estima como consentidos aquellos hechos consignados en actas que no son desvirtuados. Omitir el estudio y valoración de alguno de los documentos presentados o no especificar los motivos de su rechazo causaría que el contribuyente quedara en estado de indefensión.

Podrá acontecer que el contribuyente argumente contra violaciones formales ocurridas en el procedimiento, ello no obstante que el dispositivo en estudio únicamente le permite desvirtuar hechos asentados en actas de visita, por lo que resultaría válido que no fueran considerados por la autoridad al formular el acta final; sin embargo, existe interpretación del Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito en el sentido de que la autoridad administrativa bien puede conocer sobre sus actuaciones ilegales, tomando en cuenta los principios de seguridad jurídica, audiencia, y justicia pronta y expedita contemplados en nuestra Constitución General.

Tesis Aislada del Poder Judicial Federal:

ARTICULO 54 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- INTERPRETACION DEL.- Si bien es verdad que los artículos 44 y 46 del Código Fiscal de la Federación regulan las formalidades a que deben sujetarse los Auditores en el desempeño de su función y que tales cuestiones son de mera legalidad que pueden hacerse valer mediante el recurso de revocación o ante el Tribunal Fiscal de la Federación en vía de nulidad; ello no significa que si aquellos temas se plantean ante la autoridad exactora, a quien compete sancionar las actas de visita, mediante la instancia de inconformidad regulada por el artículo 54 del invocado cuerpo de leyes; no sean dignas de consideración y estudio por la sola circunstancia de que dicho precepto establezca que procede contra los hechos contenidos en el acta final y en las complementarias; pues tal apreciación, amén de ser limitada, no toma en cuenta los principios de seguridad jurídica; audiencia y justicia pronta y expedita inmersos en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Federal establecidos por el constituyente en favor del gobernado ya que, independientemente de la denominación que se dé a la inconformidad; no hay duda que se trata de un verdadero medio de impugnación que los contribuyentes pueden ejercitar no sólo contra el resultado de las facultades que corresponden a las autoridades

hacendarías para investigar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones a cargo de aquéllos; sino también contra los deberes que en uso de tales prerrogativas deben cumplir. Esta interpretación amoniza con los referidos principios en virtud de que se escucha al causante respecto de sus inquietudes en ambos temas (hechos y formalidades de derecho); y las autoridades tienen oportunidad de enmendar sus errores u ordenar que se enmienden en caso de que procedan, evitando así que se prolonguen indefinidamente los asuntos de esta naturaleza que, en última instancia redundan en perjuicio del fisco federal quien se ve impedido de cobrar los créditos respectivos. Por lo demás, se da oportunidad al sujeto pasivo de la relación tributaria de conocer la opinión de las autoridades y de defenderse adecuadamente a través de la revocación o el juicio de nulidad; lo que no sucedería con la interpretación restringida de la recurrente.

Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito
T.C. de 14° Co. Informe 1989, 3ª P., Vol. II, p. 1059.

4.3.2. PAPELES DE TRABAJO ANEXOS A ULTIMA ACTA PARCIAL

Para considerar integrados a las actas a los papeles de trabajo es necesario que los mismos cumplan los requisitos de ser firmados por todas las personas que firman las actas, es decir, por el visitado, su representante o la persona quien atienda la diligencia, por los visitadores y por los testigos y que sean notificados al visitado. Al respecto es Aplicable la Siguiete Jurisprudencia

ACTAS DE AUDITORIA. LOS PAPELES DE TRABAJO ADJUNTOS A LAS, DEBEN REUNIR LOS MISMOS REQUISITOS QUE PARA AQUELLAS EXIGE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- Si bien es cierto que los papeles de trabajo no están contemplados en el Código Fiscal de la Federación, también lo es, que no existe ningún impedimento en el sentido de que las actas de auditoría puedan conformarse por un número indeterminado de hojas o anexos. En estas condiciones, debe concluirse que los visitadores validamente puedan elaborar cédulas o papeles de trabajo adjuntos en los que se detalle la documentación exhibida por la contribuyente, o bien, en los que sustenten sus observaciones para así agilizar el funcionamiento de la visita y el manejo del acta, sin embargo, para que dichas cédulas puedan considerarse válidas, es necesario que cumplan con los mismos requisitos que para la validez de las actas de auditoría exige la ley, concretamente el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, pues sería jurídicamente aberrante que documentos no contemplados en éste pudiesen resultar válidos sin requisitos o con requisitos menores a

aquellos que se establecen para documentos si contemplados en ese ordenamiento, como son las susodichas actas de auditoría. (29)

Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito.

Gaceta S.J.F. No. 54, 3er. T.C. del 6o. Co., junio de 1992, p. 65.

FUENTE: RTFF.- 3A. EPOCA.- AÑO V.- No. 55.- JULIO DE 1992. p. 31.

En el acta de que se trate se hará constar la entrega de esos documentos así como las circunstancias que se hubiesen presentado en el acto de entrega, como podría ser el que algunas de las personas citadas se negara a firmarlos .

Una vez queda asentado en acta que una copia de los papeles de trabajo, debidamente firmada por las personas señaladas, fueron entregados al visitado, éstos adquieren igual valor que las actas a las cuales complementan.

Tesis de la sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación

ACTAS DE VISITA.- PAPELES DE TRABAJO ADJUNTOS A ELLAS.- Los papeles de trabajo anexos a una acta de visita, serán parte de ésta si de ellos se entregó copia al causante y están firmados por el personal que practicó la visita, por lo que los hechos asentados en dichos papeles poseen el mismo valor legal que los que se hacen constar en el acta, ya que acta y papeles integran una sola actuación jurídica.

Revisión No. 302/77.- Resuelta en sesión de 31 de agosto de 1979, por unanimidad de 7 votos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.

Revisión No. 1099/78.- Resuelta en sesión de 4 de septiembre de 1979, por mayoría de 6 votos y 1 más con los resolutivos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.

Revisión No. 1088/77.- Resuelta en sesión de 7 de septiembre de 1979, por mayoría de 6 votos contra 2.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Arely Gómez González.

Texto aprobado en sesión de 18 de julio de 1980.

FUENTE: RTFF.- 2A. EPOCA.- AÑO III.- No. 13 A 15 APENDICE EXTRAORDINARIO.
JULIO-DICIEMBRE 1980. TOMO I. p. 25.

Con todo, la inclusión de los papeles de trabajo como parte integrante de las actas está sujeta al arbitrio de las autoridades fiscales, ya que no existe dispositivo jurídico donde se establezca como una obligación; pero si no se entregan al visitado no podrán ser utilizados como fundamento de observación alguna. Tesis Aislada de Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación

PAPELES DE TRABAJO TRANSCRITOS EN EL ACTA FINAL DE VISITA.- Si los visitadores formulan papeles de trabajo, éstos los deben agregar al acta final para que así puedan considerarse como parte integrante de la misma y tenga conocimiento de toda esa documentación la persona contribuyente auditada. Si en lugar de que los visitadores agreguen los papeles de trabajo al acta final, los transcriben en la misma, es correcto, precisamente porque los incorporan al cuerpo del acta, conociendo de ellos de todas formas el auditado, siguiéndose que no le colocan en estado de indefensión.

Revisión No. 1625/86.- Resuelta en sesión de 2 de marzo de 1990, por unanimidad de 6 votos.- Mag. Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretario: Lic. Mario Meléndez Aguilera.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO III.- No. 27.- MARZO DE 1990.- p. 19.

4.4. OTRAS CIRCUNSTANCIAS QUE DEBEN CONSTAR EN ACTA FINAL

Para la debida circunstanciación debe asentarse en el acta final durante el período comprendido desde el inicio de la visita hasta el momento de su culminación, las actuaciones se llevaron a cabo en días y horas hábiles, o en su caso, que cuando fue necesario operar en tiempos no hábiles se hizo al amparo de la habilitación correspondiente.

VISITA DOMICILIARIA QUE COMPRENDA DIAS Y HORAS INHABILES. DEBE CIRCUNSTANCIARSE SI SE PRACTICO EN ELLOS O NO.- El artículo 16 Constitucional establece que el acta que se levante con motivo de una visita domiciliaria debe estar circunstanciada, requisito que también está previsto en la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, por tal motivo, si el levantamiento del acta final de auditoría se inicia en una fecha y se concluye uno o varios días después, sin que conste en forma circunstanciada que no se llevaron a cabo actuaciones en día y horas inhábiles o, en su defecto, que se trate de alguno de los casos de excepción previsto en el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, realizando la habitación correspondiente; se presumirá que se llevaron a cabo actuaciones en días y horas inhábiles, por lo que el acta final en cuestión será ilegal.

Contradicción de Sentencias No. 11/90/01/89/3/87.- Resuelta en sesión de 2 de marzo de 1993, por mayoría de 6 votos y 3 en contra.- Magistrada Ponente: Alma Peralta Di Gregorio.- Secretaria: Lic. Beatriz Rodríguez García.

FUENTE: RTFF.- 3A. EPOCA AÑO VI. No. 63.- MARZO 1993. p. 7.

Igual deberá asentarse cuando se produzca la circunstancia de que el acta final o cualquiera otra se inician en una fecha y se concluyen hasta en días posteriores. Jurisprudencia del Poder Judicial Federal

VISITAS DOMICILIARIAS, PRACTICA DE, EN DIAS Y HORAS INHABILES. SON CASOS EXCEPCIONALES Y DEBE HACERSE CONSTAR ESA CIRCUNSTANCIA EN EL ACTA FINAL DE AUDITORIA.- De acuerdo con el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, para la práctica de diligencias por parte de las autoridades hacendarias, la regla general es que se actúe en días y horas hábiles; y sólo en los dos casos excepcionales que se precisan en el párrafo segundo a saber: a) Cuando la visitada realice actividades por las que debe pagar contribuciones en días u horas inhábiles y b) Cuando la continuación de la visita tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular; se pueden habilitar días y horas no hábiles; por lo que es obligación de los auditores o visitantes precisar en el acta relativa que no se actuó en los días inhábiles comprendidos entre la fecha de inicio y la de cierre del acta final o, en su defecto, que se actuó en ellos por tratarse de alguno de los casos de excepción autorizados por la ley, lo que deberán especificar.

Gaceta S.J.F. T.C. del 14º No. 31, julio 1990, p. 61.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO IV.- No. 39 MARZO DE 1991. p. 18

Lo anterior es imprescindible puesto que esa narración constituirá la única prueba de que los visitantes no actuaron en días y horas inhábiles.

4.4.1. DEVOLUCION DE DOCUMENTACION PROPORCIONADA POR EL VISITADO

Se hará constar que fue devuelta al visitado toda la documentación que aportó para los fines de la diligencia, la cual recibió a entera satisfacción y expresando su conformidad. Dicha documentación debe describirse detalladamente o remitir su detalle al contenido de las actas o documentos donde se relacionó cuando fue recibida por los visitadores.

Ante la circunstancia de que se hubieran colocado sellos en locales o muebles para asegurar documentación, se especificará que dichos sellos fueron retirados y el depositario relevado de su nombramiento.

4.4.2. ACTAS PARCIALES LEVANTADAS

Es costumbre que se dedique uno de los últimos capítulos del acta final para efectuar una relación de todas las actas parciales levantadas durante la visita, donde se precisa que de cada una se entregó copia legible al visitado.

La relación mencionada contendrá por cada acta parcial el siguiente detalle: el número que le correspondió dentro de la secuencia de todas las actas levantadas; su clase, refiriendo alguno de los hechos que motivaron su levantamiento (*de inicio, aumento de personal, última parcial, etc.*), su fecha de inicio y terminación; y los números de folios en los que quedó contenida.

Es oportuno recordar que en todas y cada una de las actas formuladas durante la visita se deben cumplir las formalidades legales establecidas, puesto que basta su inobservancia en alguna de ellas para viciar el procedimiento.

ACTAS PARCIALES LEVANTADAS CON MOTIVO DE VISITAS DOMICILIARIAS, FORMALIDADES QUE DEBEN REVESTIR.- De acuerdo con lo establecido por el artículo 16 Constitucional las visitas domiciliarias de carácter administrativo deben cumplir los requisitos señalados para los cateos, y los que establecen las leyes respectivas, por lo que si bien del texto constitucional sólo se sigue la obligación de levantar un acta con determinados requisitos al concluir la diligencia, en materia fiscal el Código respectivo establece, en el artículo 46, fracción IV, que también en las actas parciales que se levanten deben cumplirse esas formalidades, por lo que si una resolución se funda en una visita de la que se levantaron actas parciales y acta final, será suficiente para nulificarla que en alguna de ellas no se hayan cumplido los requisitos constitucionales y legales, aunque si se haya hecho en las demás.(52)

Revisión No. 1750/87.- Resuelta en sesión del 28 de junio de 1990, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Mag. Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. de los Angeles Garrido Bello.

PRECEDENTE:

Revisión No. 140/75.- Resuelta en sesión de 13 de marzo de 1980, por mayoría de 5 votos y 1 en contra.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal L.

FUENTE: RTFF.- 3ª EPOCA.- AÑO III.- No. 30.- JUNIO DE 1990.- p. 33.

TESIS CON EL MISMO TEXTO QUE SE PUEDE OBSERVAR EN OTRO NUMERO DE LA RTFF:

FUENTE: RTFF 2a. Epoca Año II. No. 11 marzo-abril 1980 p. 24.

4.4.3. LECTURA Y CIERRE DEL ACTA

Terminada su redacción se procederá a dar lectura al acta para que todos los que en ella intervinieron se enteren de su contenido, además, al visitado se explicará su alcance; se expresará que se entrega copia legible al visitado una vez que los asistentes la firmaron, o en su caso la negativa de los mismos.

4.4.4. FE DE ERRATAS

Con motivo de esa lectura es posible se detecten errores mecanográficos que pasaron inadvertidos durante la formulación del acta y que por lo tanto no aparecen testados. Por testar se entiende borrar lo escrito y se realiza sobrescribiendo guiones en la palabra errónea y escribiendo a continuación la palabra correcta.

Los errores no testados se podrán corregir en un apartado de fe de erratas en donde después de anunciar que todo lo testado en el acta no vale, se tabule por cada error no testado su ubicación, señalando el número de folio, el número de renglón, luego como dice y por último como debe decir.

4.4.5. LEVANTAMIENTO DEL ACTA FINAL

El acta final se reviste de legalidad cuando intervienen en ella y la suscriben: el visitado, los visitadores y los testigos; que son las personas cuya participación exige la ley.

Pueden firmar el acta el visitado o su representante, o bien un tercero si los primeros no comparecen no obstante se les hubiera citado. Dicha firma sólo tendrá el valor de acreditar que se otorgó al contribuyente la oportunidad de estar presente en el acto, más no demostrará su conformidad con los hechos, omisiones o circunstancias que en ella se hacen constar.

Por parte del personal actuante deberán firmar el acta cualquiera de aquellos que adquirieron el carácter de visitadores, que son los que habiendo figurado su nombre en la orden de visita respectiva, se apersonaron en el domicilio indicado en la misma ha efecto de practicar la diligencia. De lo anterior se sigue que los auditores que no intervinieron en la visita no deben firmar el acta final, no importando que hubiesen aparecido en la orden de visita.

4.4.6. NEGATIVA A FIRMAR O RECIBIR COPIA

Si cerrada el acta final la persona que atiende la visita o los testigo se negaran a firmarla o a recibir copia de ella, a fin de preservar su validez, los visitadores asentaran la circunstancia respectiva en el propio documento dando así cumplimiento a lo que establece la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

Tesis Aislada de Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación

ACTAS DE VISITA.-EL HECHO DE QUE DESPUES DE CERRADAS SE HAGA CONSTAR LA NEGATIVA DEL SUJETO PASIVO, O DE SU REPRESENTANTE LEGAL, Y DE LOS TESTIGOS DESIGNADOS POR ESTOS A FIRMAR EL ACTA, ASI COMO LA CIRCUNSTANCIA DE QUE LOS VISITADORES DESIGNARON A OTROS TESTIGOS, NO IMPLICA LA ILEGALIDAD DEL ACTA.- Si bien es cierto el artículo 84, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación anterior establecía que cuando el sujeto pasivo, su representante legal(CFF Art. 19) o los testigos designados por éstos, se negaran a firmar el acta de visita, se haría constar ese hecho sin que se afectara el valor del acta, ello no impide que después de cerrar el acta se haga constar esa circunstancia y se designen testigos por parte de los visitadores en relación a ese hecho, ya que se entiende como una acta complementaria prevista en la fracción VI del mismo ordenamiento.(30)

Revisión No. 229/85.-Resuelta en sesión de 9 de abril de 1987, por unanimidad de 8 votos.- Mag. Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

FUENTE: RTFF.- 2ª EPOCA.- AÑO VIII.- No. 88.- ABRIL DE 1987 p. 821

A este respecto el Licenciado Rodolfo Cartas y colaboradores precisa que “..basta que los visitadores señalen en forma unilateral que aquellos se negaron a firmar el acta para sustraerse a todo control y hacer ociosa y estéril la garantía constituida por los testigos en el acto, con la que la carta política quiso rodear un acto de tan grave afectación a la esfera jurídica del particular.”²⁴

²⁴ CARTAS SOSA, Rodolfo y otros. Op Cit. Pág. 283.

Capítulo 5

ANÁLISIS Y ESTRUCTURA DEL ESTUDIO DE LOS MEDIOS DE DEFENSA EN LA VISITA DOMICILIARIA

- 5.1. Recurso de revocación
- 5.2. Juicio contencioso administrativo (Juicio de nulidad)
- 5.3. Juicio de Amparo (Juicio de Garantías)

5. ANÁLISIS Y ESTRUCTURA DEL ESTUDIO DE LOS MEDIOS DE DEFENSA EN LA VISITA DOMICILIARIA

5.1. RECURSO DE REVOCACIÓN

Una vez que ha sido determinada y liquidada una obligación fiscal, en este caso derivada de la visita domiciliaria practicada al contribuyente, la autoridad hacendaria hará la comunicación correspondiente al contribuyente, a fin de requerirlo de pago del crédito fiscal.

La autoridad Hacendaria siempre debe de ajustar sus actos a las normas jurídicas que regulen su actividad; sin embargo, en ocasiones no cumple con esos requisitos, ya sea por inexacta aplicación de la ley, ya por su indebida interpretación o incluso por falta de capacidad o arbitrariedad. Ante esta realidad ha sido necesario crear medios de defensa ante la propia autoridad, que estén al alcance de los particulares afectados, conociéndosele a dichos medios de defensa como recursos administrativos.

A este respecto, la doctrina ha emitido diversas definiciones del recurso administrativo.

Por su parte, el Maestro Andrés Serra Rojas afirma: " El recurso administrativo es una defensa legal que tiene el particular afectado, para impugnar un acto administrativo ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo para que lo revoque, anule o reforme"²⁵

²⁵ SERRA ROJAS, Andrés. " DERECHO ADMINISTRATIVO ". Porrúa, México, 1977. págs. 477-478

A su vez, el maestro Gabino Fraga da la siguiente definición: " El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener, en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o reforme, en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo"²⁶

Dicho lo anterior y con base a las definiciones precedentes, es posible concluir que: " el recurso administrativo es el medio de impugnación a través del cual el particular que considere afectada su esfera jurídica por un acto de molestia, puede solicitar ante la propia autoridad que emitió el acto, o de su superior jerárquico, la revisión de la resolución que le depare perjuicio. Dicho de otra manera, el recurso administrativo constituye un medio de defensa de que dispone el particular, cuando ve afectados sus derechos o intereses a raíz de un acto autoritario emitido por la administración pública. Este recurso permite que se actualicen las garantías de seguridad jurídica de audiencia y legalidad, lo que provoca, además, que la propia autoridad administrativa que emitió dicho acto, o su superior jerárquico, lo revoquen, modifiquen o anulen."²⁷

Por lo que se refiere al recurso de revocación, según el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, procederá en contra:

I.- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamiento

²⁶ FRAGA, Gabino. " DERECHO ADMINISTRATIVO ". Porrúa, México. 1981 págs. 435.

²⁷ QUINTANA VALTIERRA, Jesús y Otros. Op. Cit. Págs. 253-254

- b) Nieguen la devolución de contribuciones que procedan conforme a la ley.
- c) Dicten las autoridades aduaneras
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36, y 74 de este Código

II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:

- a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.
- b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la ley.
- c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.
- d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.

La interposición del recurso de revocación es optativa, ya que el particular puede agotar este recurso o promover directamente juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 120 del Código Fiscal.

La resolución que se dicte en el recurso de revocación es impugnabile por medio del juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Los artículos 121, 122 y 123 del Código Fiscal nos señalan el procedimiento a que debe sujetarse la tramitación del recurso administrativo de revocación y este procedimiento es el siguiente:

El recurso debe interponerse por escrito, dentro de los 45 días siguientes al en que surta sus efectos la notificación del acto que se reclama o al día en que el afectado haya tenido conocimiento del mismo o de su ejecución, debiendo expresarse en el escrito los agravios que considere el particular le ha causado el acto administrativo, debe ofrecerse las pruebas que se proponga rendir, acompañándose al escrito las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

El escrito con el cual se interponer el recurso administrativo de revocación debe satisfacer, conforme a los artículos 18 y 122 del Código Fiscal los siguientes requisitos:

El nombre (si es persona física), denominación o razón social (si es persona moral) y el Registro Federal de Contribuyentes del recurrente. En este caso, conforme a la fracción I del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, El promovente debe acompañar al escrito los documentos con que acredite su personalidad cuando actúa a nombre de otro.

Domicilio fiscal del recurrente manifestado al Registro Federal de Contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad y, en su caso el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona o personas autorizadas para recibirlas. Es preciso señalar que dicha autorización se puede ofrecer por escrito sin necesidad de poder notarial, ya que conforme el artículo 19 del Código Fiscal se establece la posibilidad de autorizar por escrito a personas que a nombre del recurrente reciban notificaciones, ofrezcan o rindan pruebas y presenten promociones relacionadas con sus propósitos.

Señalar la autoridad a quien se dirige, conforme a la competencia establecida en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. Aquí cabe precisar que la autoridad a quien se dirigirá el recurso

administrativo de revocación para que resuelva lo conducente a la visita en el domicilio fiscal, será en todos los casos la Administración Local Jurídica de Ingresos que establezca el citado reglamento por razón de domicilio y no ante la autoridad que emitió el acto que en estos casos será la Administración Local de Auditoría Fiscal que corresponda.

Señalar el acto que se impugna, anexando, conforme al artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, el documento donde conste el acto impugnado (Resolución) y la constancia de notificación del mismo, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia de notificación o, que en su caso, la notificación se efectuó por correo certificado con acuse de recibo, que la notificación fue por edictos o que se trata de una negativa ficta, es decir, que la autoridad no dio respuesta a nuestra promoción en un término de tres meses.

Los hechos que dan motivo a la interposición el recurso y los agravios que se causan con la resolución impugnada.

Se insiste en que la interposición del recurso administrativo de revocación no es obligatoria, entendiéndose con esto que se puede agotar dicho recurso o promover directamente juicio de Nulidad (Juicio Contencioso Administrativo) ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Así, sólo resta establecer la forma en qué deberá presentarse el recurso de revocación ante las autoridades hacendarias; El artículo 18 del Código Fiscal señala que las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que en su caso ésta

requiera; A este respecto, la resolución Miscelánea 99/2000 en su Regla 2.10.1 establece que la forma oficial para interponer el recurso administrativo de revocación corresponde a la forma HRR1, forma que aun cuando contiene todos los requisitos a que obliga la disposición fiscal, puede ser suplido por un escrito libre cumpliendo con los requisitos de los numerales citados.

Cabe agregar que el recurso de revocación se deberá presentar en cuatro ejemplares, original y tres copias ante las autoridades hacendarias, pudiendo existir excepcionalmente alguna variante dependiendo de las sedes de las administraciones.

Finalmente, cabe destacar que conforme lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma legal recurso de revocación, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses a partir de la fecha en que se interponga el medio de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando en la fase administrativa la autoridad que conozca del recurso administrativo confirma la validez de la determinación y liquidación de un tributo o de los accesorios de los mismos, el contribuyente podrá interponer ante el Tribunal Fiscal de la Federación el juicio de nulidad, denominado también juicio contencioso administrativo.

De acuerdo con lo establecido en el apartado anterior respecto al recurso de revocación, el contribuyente puede acudir directamente al Tribunal Fiscal impugnando la liquidación derivada de la visita domiciliaria, sin haber agotado previamente dicho recurso.

5.2. JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (JUICIO DE NULIDAD)

El Tribunal Fiscal de la Federación es el órgano competente para conocer del procedimiento por virtud del cual se resuelve sobre la legalidad o ilegalidad de los actos de la administración pública en materia fiscal federal.

El procedimiento contencioso administrativo también ha sido llamado por la doctrina como juicio de nulidad, lo cual no debe prestarse a confusión por el contribuyente en la forma de denominarle.

Al respecto, Alfonso Nava Negrete opina que: " El contencioso administrativo es un control jurisdiccional exclusivamente "²⁸

Antonio Carrillo Flores manifiesta que: " Lo contencioso – administrativo, es estrictamente, la contienda que nace por el obrar de la administración pública tanto en su seno mismo como fuera de ella "²⁹

²⁸ NAVA NEGRETE, Alfonso. " DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO " 2ª. ed. Porrúa . México 1959, págs 98 y sig.

²⁹ CARRILLO FLORES, Antonio. " LA JUSTICIA FEDERAL Y LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA " 2ª. ed., Porrúa. México, 1973, pág. 141

Para Ernesto Flores Zavala: " consiste, en esencia, en la controversia que surge entre el fisco y el sujeto pasivo de la que conocerán los órganos competentes".³⁰

De las definiciones transcritas se puede establecer que " el procedimiento contencioso administrativo es aquel por virtud del cual los particulares o la administración, a través de sus dependencias, acuden ante los órganos jurisdiccionales previamente establecidos a controvertir la legalidad de los actos de esta última. "³¹

El procedimiento se encuentra contemplado en doce capítulos que integran el Título sexto del Código Fiscal de la Federación se inicia con la demanda, la cual debe ser presentada dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado.

El artículo 207 del Código Fiscal de la Federación dispone que la demanda deberá efectuarse por escrito y presentarse directamente ante la sala regional competente.

La demanda podrá ser enviada por correo certificado con acuse de recibo si el demandante tiene su domicilio fuera de la población donde esté la sala o cuando ésta se encuentre en el Distrito Federal y el domicilio fuera de él, siempre que el envío se realice en el lugar donde resida el demandante.

³⁰ FLORES ZAVALA, Ernesto. " ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS " 14ª de. Porrua, México 1972, pág. 106

³¹ QUINTANA VALTIERRA y Otros, Op. Cit. Pags. 268-269.

Una vez satisfecho el requisito de presentar la demanda en tiempo, habrá que cumplir con los que se refieren al contenido de la misma, y que establecen los artículos 208 y 209 del Código Fiscal

En lo que respecta al contenido de la demanda, conforme lo dispuesto por el artículo 208 del Código Fiscal, éste deberá indicar:

I.- El nombre y domicilio fiscal y en su caso el domicilio para oír notificaciones del demandante.

II.- La resolución que se impugna.

III.- La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

IV.- Los hechos que den motivo a la demanda.

V.- Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisaran los hechos sobre los que deban versar y señalaran los nombres y domicilio del perito o de los testigos.

VI.- Los conceptos de impugnación

VII.- El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

"En este renglón hay que tener cuidado en señalar en la demanda el nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya, pues de otra forma se puede presentar una violación substancial del procedimiento por no emplazar a juicio a una persona con derecho incompatible con la pretensión del demandante."³²

³² CARRASCO IRIARTE, Hugo. " LECCIONES DE PRACTICA CONTENCIOSA EN MATERIA FISCAL " 6ª ed. Edit. Themis. México 1996. Pág 123

“Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones I, II, y VI, el magistrado instructor desechara por improcedente la demanda interpuesta. Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones II, IV, V y VII el magistrado instructor requerirá al promovente para que los señale en el termino de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas según corresponda; Lo anterior, de conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, de acuerdo con el artículo 209 de el Código Fiscal de la Federación la demanda deberá ir acompañada de los siguientes documentos:

- 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 en 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 hubiere 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.

"Esta Prueba se presenta por lo general cuando la litis versa sobre clasificación arancelaria o cuestiones contables"³³

VI.- El interrogatorio para 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 administrativos como conteniendo información confidencial o comercial reservada. La Sala solicitará los documentos antes de cerrar la instrucción

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiere 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 a 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 cinco días antes de la interposición de la demanda. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente

³³ CARRASCO IRIARTE. Hugo. *Ibidem* . pag. 138

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 cinco 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.

Cuando el documento en el que conste el acto impugnado a que se refiere la fracción III de este artículo, se haga referencia a información confidencial proporcionada por terceros independientes, obtenida en el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 64-A y 65 de la Ley sobre el Impuesto Sobre la Renta, el demandante se abstendrá de revelar dicha información. La información confidencial a que se refieren los artículos citados no podrá ponerse a disposición de los autorizados en la demanda para oír y recibir notificaciones, salvo que se trate de los representantes a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código. Lo anterior conforme la parte final del artículo 209 del Código Tributario.

Cuando se acuda ante el Tribunal Fiscal de la Federación a demandar la nulidad de la resolución que cause agravio al particular, derivada de la visita domiciliaria que le fue practicada, el contribuyente para efecto de suspender el procedimiento administrativo de ejecución, deberá garantizar el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales, con alguna de las formas que para el efecto señala el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

En caso de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los afectados podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que conozca del juicio respectivo u ocurrir ante el superior jerárquico de la autoridad ejecutora.

5.3. JUICIO DE AMPARO (JUICIO DE GARANTIAS)

El juicio de amparo, también llamado de garantías, es el medio con que cuentan los particulares para controlar la constitucionalidad de los actos y resoluciones emitidas por las autoridades Legislativas Administrativas o Judiciales. Como su nombre lo indica, es un juicio autónomo cuya finalidad es mantener el orden constitucional, el principio de legalidad y hacer efectivas las garantías otorgadas por la Constitución General de la República.

“ El juicio de amparo a diferencia de los medios de defensa ya referidos, no constituye un recurso, ni una instancia, ni un procedimiento utilizado para impugnar actos de autoridad o resoluciones con objeto de obtener su revocación, reforma o modificación; la jerarquía constitucional del Juicio de Amparo tiende a conservar el estado de derecho y a los individuos que en él habitan. ”³⁴

La acción de amparo la establecen los artículos 103 y 107 de la Constitución y está reglamentada en la Ley de Amparo.

³⁴ KAYE LÓPEZ. Dionisio José. “DERECHO PROCESAL FISCAL”. 4ª ed. Ed. THEMIS. México. pág. 260

Por su propia naturaleza, el juicio de amparo pertenece al derecho público y da nacimiento a un proceso de orden constitucional; tiene dos finalidades, uno de carácter general, que consiste en mantener el orden constitucional y el principio de legalidad; y otra de carácter particular que es la de conceder al promovente, la protección de la justicia de la Unión, la cual se realiza en los términos del artículo 107 constitucional fracción II que señala: " La sentencia será siempre tal, que solo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare".

Al respecto el Maestro Ignacio Burgoa señala que el juicio de amparo: " ...es un medio jurídico que preserva las garantías constitucionales del gobernado contra todo acto de autoridad que las viole (fracción I del artículo 103 de la Constitución); que garantiza a favor del particular el sistema de competencia existente entre las autoridades federales y las de los estados (fracciones II y III de dicho precepto) y que, por último, protege toda la Constitución, así como toda la legislación secundaria, con vista a la garantía de legalidad consignada en los artículos 14 y 16 de la Ley Fundamental y en función del interés jurídico particular del gobernado ".³⁵

Existen dos tipos de juicio de amparo; Amparo Directo y Amparo Indirecto.

El amparo directo que es competencia del Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, procede contra sentencias definitivas y laudos y resoluciones que pongan fin a juicios dictados por los tribunales judiciales, administrativos, o del trabajo, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que

³⁵ BURGOA, Ignacio. "EL JUICIO DE AMPARO" 8ª. De. Porrúa. México, 1971. Pags. 195 y 196.

puedan ser modificadas o revocadas, que resulten violatorias de garantías individuales, ya sea que la violación se cometa en las propias sentencias, laudos o resoluciones, o que cometidas durante el procedimiento, afecte la defensa del quejoso trascendiendo al sentido del fallo.

El amparo directo será el medio de defensa que el particular hará valer cuando la sentencia recaída al juicio contencioso impuesto ante el Tribunal Fiscal de la Federación, no satisfaga total o parcialmente el interés jurídico del contribuyente.

Sólo será procedente el juicio de amparo directo contra sentencias definitivas o laudos o resoluciones que pongan fin al juicio, dictado por los tribunales civiles, administrativos o del trabajo, cuando sean contrarios a la letra de la ley aplicable, a su interpretación jurídica o a los principios generales del derecho a falta de ley aplicable y cuando comprenda acciones, excepciones o cosas que no hayan sido objeto de juicio.

Cabe destacar que el artículo 46 de la Ley de Amparo señala que se entiende por sentencias definitivas las que decidan el juicio en lo principal y respecto de las cuales las leyes comunes no concedan ningún recurso ordinario por virtud del cual puedan ser modificadas o revocadas.

Por otro lado tenemos el Amparo Indirecto que según la fracción VII del artículo 107 constitucional y 114 de la ley reglamentaria procede contra: a) leyes; b) actos de autoridades administrativas, en los cuales estén incluidos los reglamentos; c) actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, que no sean sentencias definitivas, con la excepción que enseguida indicamos, esto es: los actos ejecutados en el curso de un juicio, si son de ejecución irreparable, los posteriores a la sentencia, los ejecutados fuera de juicio y los de cualquier clase, incluso las sentencias definitivas, que afecten a personas extrañas al

procedimiento en que se producen; y d) leyes o actos de autoridades federales o locales que invadan soberanía ajena"³⁶

En materia de Amparos Indirectos le corresponde dirimir las controversias a los Juzgados de Distrito conforme al artículo 52 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y el artículo 114 de la Ley de Amparo.

En ambos caso es de medular importancia el evitar caer en alguna causal de improcedencia o sobreseimiento del juicio. En este región se debe tener presente lo establecido en las diversas fracciones de los artículos 73 y 74 de la Ley de Amparo, donde se establecen las diversas causales improcedencia y sobreseimiento del juicio extraordinario de garantías.

El juicio de amparo se rige por cinco principios rectores que son: El de instancia de parte agraviada, definitividad, relatividad de la sentencia, estricto derecho y agravio personal y directo.

El principio de parte agraviada implica dos exigencias: la primera que el juicio se inicia por vía de acción y la segunda, que el demandante sufra algún perjuicio que le permita excitar al órgano de control. "Este principio se encuentra plasmado en la fracción 1 del artículo 107 constitucional que dice: El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada;" El artículo 4 de la Ley de Amparo, al respecto señala: " El juicio de amparo solo puede promoverse por la parte a quien perjudique la ley, el Tratado Internacional, el reglamento o cualquier otro acto que se reclame, pudiendo hacerlo por sí, por su

³⁶ BAZDRESCH, Luis. " EL JUICIO DE AMPARO " Quinta ed. Edit. TRILLAS. México. 1989 (Reimp. 1997). Pág. 174.

representante, por su defensor si se trata de un acto que corresponda a una causa criminal, por medio de algún pariente, o persona extraña en los casos que esta ley lo permita expresamente y solo podrá seguirse por el agraviado por su representante o por su defensor."³⁷

El principio de definitividad es aquel en términos del cual, el interesado debe agotar todos los medios de defensa ordinarios a su alcance, antes de acudir al juicio de amparo, encuentra su explicación en la tesis que concibe al amparo como un mecanismo extraordinario de defensa, al cual no cabe acudir sino en supuestos excepcionales. Las críticas a este principio han generado diversos criterios de los tribunales, algunos ya recogidos en la legislación, que constituyen excepciones al mismo, entre las cuales puede citarse la ausencia total de fundamentación y motivación del acto; los casos en que se plantean violaciones directas a la Constitución, con la exclusión de las materias de legalidad; la impugnación de leyes por estimarlas inconstitucionales, acompañada o no de vicios propios de los actos de aplicación, los casos de terceros extraños al procedimiento; y la impugnación de actos contrarios a la libertad personal regulados por los artículos 16 y 19 constitucionales en materia penal.

"El tercero de los principios lo constituye, el de relatividad de las sentencias, este principio consiste en que las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo solo se ocuparan de los individuos particulares o de las personas morales privadas u oficiales que lo hubieren solicitado, limitándose a ampararlos o protegerlos, si procediese, en el caso especial sobre el que verse la demanda, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivara (artículo 76 de la Ley de Amparo)"³⁸

³⁷ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. "MANUAL DEL JUICIO DE AMPARO". Editorial Themis. México. 1989. pág. 27.

³⁸ DIEZ QUINTANA, Juan Antonio. "181 PREGUNTAS Y RESPUESTAS SOBRE EL JUICIO DE AMPARO". Edit. UNAM. México. 1990. Pág. 9.

Lo anterior significa que si un individuo promueve el juicio de garantías, solo lo beneficiara a el mismo en la sentencia, sin que ninguna otra persona pudiese prevalecerse de ella. Este principio es conocido como la "formula otero", por ser Mariano Otero el creador de la misma.

El principio de estricto derecho, opuesto al de suplencia de la queja, se encuentra en esta época enormemente debilitado a raíz a la reforma de la Ley de Amparo que recoge diversas reglas de suplencia contenidas en el artículo 76-bis , dejando el citado principio con arraigo en las materias civil y administrativa, en las cuales solo un violación manifiesta de la ley, permite al tribunal superar la deficiencia de la demanda o del recurso. En otras palabras el órgano constitucional, al analizar la demanda de garantías, deberá ajustarse en forma estricta a los conceptos de violación y demás razonamientos que contenga esta, pero no podrá ampliar ni hacer consideraciones de inconstitucionalidad sobre aspectos o hechos que no estén contenidos en la misma.

El termino general para la interposición de la demanda de amparo es el de 15 días, que se contarán desde el día siguiente al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame y si no hubiere notificación, 15 días al que el quejoso haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución, o al que el quejoso se hubiere ostentado como sabedor de los mismos

No obstante lo anterior hay ciertas excepciones al término de 15 días antes referido:

En los casos en que a partir de la vigencia de una ley esta sea reclamable, el término de interposición de la demanda será de 30 días; el mismo término existe para cuando se hayan afectado derechos individuales de ejidatarios y comuneros.

En materia penal y cuando se afecten derechos de un núcleo de población ejidal o comunal, se puede imponer en cualquier tiempo.

Y los establecidos en los artículos 217 y 218 de la ley de amparo que se refieren a aquellos actos que puedan tener por efecto el privar de la propiedad, posesiones, o disfrute de los a derechos agrarios.

Serán partes en el juicio de amparo según su artículo 5º :

- I.- El agraviado o agraviados.
- II.- La Autoridad o autoridades responsables;
- III.- El tercero o terceros perjudicados, y
- IV.- El Ministerio Público.

El artículo 116 de la ley de amaro impone como requisitos de la demanda:

- I.- Nombre y domicilio del quejoso y de quien promueva en su nombre; en este caso el quejoso es siempre aquel en cuyo beneficio se solicita la protección de la justicia federal.

II.- Nombre y domicilio del tercero perjudicado, si no hay tercero perjudicado su inexistencia debe citarse en el texto de la demanda para evitar que el juzgador acuerde que el promovente sea requerido para que aclare su demanda al respecto.

III.- La autoridad o autoridades responsables; el quejoso deberá señalar a los titulares de los órganos del Estado a los que la ley encomienda su promulgación, cuando se trate de amparos contra leyes. Cuando haya autoridades ordenadoras y ejecutoras, es conveniente que el quejoso puntualice, si le es posible, quienes constituyen estas.

IV.- la ley o acto que de cada autoridad responsable se reclame; sobre el particular el quejoso, manifestara, bajo protesta de decir verdad cuales son los hechos o abstenciones que sabe y le constan y que constituyen los antecedentes del acto reclamado o los fundamentos de los conceptos de violación; debe procurarse precisar el o los actos que concretamente se atribuyan a cada una de las autoridades señaladas como responsables.

V.- Los preceptos constitucionales que contengan las garantías individuales que el quejoso estime violadas, así como el concepto o conceptos de las violaciones constitucionales sufridas por el quejoso.

VI.- si el amparo se promueve con fundamento en la fracción II del artículo 1º de la ley de amparo, debe apreciarse la facultad reservada a los Estados de la república que haya sido invadida por la autoridad federal y si el amparo se promueve con apoyo a la fracción III de dicho artículo, se señalara el precepto de la constitución que contenga la facultad federal que haya sido vulnerada o restringida. También la demanda debe contener la expresión de los conceptos de violación que pongan de manifiesto las razones

por las cuales el quejoso estime que los actos que reclama significan una contravención al sistema de atribuciones de la federación o de los estados.

Por último es conveniente citar que la Ley de Amparo prevé tres tipos de recursos para impugnar los actos autoritarios surgidos en un procedimiento judicial, con los que no se este conforme y que tienden a lograr la revocación o la modificación de dichos actos, así en materia de amparo se reconoce la existencia de los recursos de revisión, queja y reclamación.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Es requisito necesario que la autoridad hacendaria al practicar una visita en el domicilio fiscal de los contribuyentes, cuente en primer término con una orden escrita emitida por autoridad competente de conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 de nuestra norma suprema, debiéndose ajustar además a las formalidades prescritas para los cateos y a las leyes respectivas, entendiéndose por estas últimas las disposiciones del Código Fiscal de la Federación puesto que este ordenamiento es el que contiene la regulación de los procedimientos en materia fiscal. Así pues, dicha orden escrita, además de necesariamente constar por escrito y ser emitida por autoridad competente, deberá contener las mismas expresiones que en una orden de cateo, como son, a saber: el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, expresiones que aplicadas a la orden de visita en materia fiscal se entenderán como: el lugar que ha de visitarse, la persona que haya de visitarse y el objeto o propósito de la visita.

SEGUNDA.- La orden de visita también deberá de cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación que prevé el artículo 16 constitucional y 38 del Código Tributario, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso, esto es expresando de qué ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo en lo que respecta a la competencia de la autoridad, y por lo segundo, también debe señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.

TERCERA.- Requisito indispensable que se debe contener en la emisión de la orden de visita emanado del multicitado precepto constitucional, lo constituye el señalar el objeto o propósito de que se trate, que en la especie se traduce en el señalar de forma precisa y por su nombre los impuestos que serán sujetos a revisión, no bastando para ello que se contenga un listado de todos los impuestos o derechos federales existentes en la legislación tributaria, puesto que tal enunciado por sí mismo resulta vago e impreciso, que impide al contribuyente conocer puntualmente las obligaciones que a su cargo serán fiscalizadas y alrededor de las cuales deberán efectuarse las diligencias respectivas.

CUARTA.- La entrega de la orden de visita en todos los casos deberá efectuarse en el domicilio fiscal del contribuyente no importando que en la orden se señalen dos o más lugares, ya que es en el domicilio fiscal donde la ley obliga a que se tenga a disposición de las autoridades la documentación relacionada con las actividades que el contribuyente realiza, orden que además deberá ser practicada en horas hábiles, dejando citatorio previo cuando no se encuentre al contribuyente, representante legal o persona autorizada para tal efecto y de forma inmediata cuando se realiza la diligencia directamente con el interesado.

QUINTA.- La identificación de los visitantes deberá efectuarse al inicio de la visita ante la persona con quien se entienda la diligencia, debiéndose cumplir para ello dos acciones fundamentales; la utilización del documento idóneo para hacerlo, y la adecuada narración de los hechos en el acta correspondiente; el documento útil para que los visitantes se identifiquen será en todos los casos la credencial oficial que les expida la dependencia fiscalizadora, la cual deberá contener como mínimo los siguientes requisitos: fotografía, nombre y firma del visitante, número de credencial, cargo desempeñado en la dependencia, vigencia y nombre, firma y cargo de quien la expide. Por lo que respecta a la narración de estos hechos en el acta de visita, esta deberá quedar asentada en el acta que se denomina como parcial de inicio.

SEXTA.- La designación de los testigos de asistencia deberá ser efectuada al inicio de la diligencia, nombramiento que en primer término deberá ser a propuesta del visitado y sólo ante su negativa o imposibilidad éstos podrán ser nombrados por los visitantes, sin que tal circunstancia faculte a estos últimos para nombrar como tales a personas que presten sus servicios en la dependencia a la cual pertenecen, además que deberán expresar el motivo de tal designación, también se deberá de asentar que a cada testigo se le tomó protesta de conducirse con verdad y que fue apercibido de las penas en que incurre el que se produce con falsedad, sus generales y el documento con el cual acredita su personalidad.

SEPTIMA.- Es obligación de los visitados el permitir el acceso a los auditores al lugar o lugares que en la orden se consignan, los cuales pueden ser establecimientos, locales, oficinas, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas, cajas de valores, etc. Asimismo, un deber más de la persona que atiende la diligencia es mantener a disposición de los visitantes los elementos que integran la contabilidad como pueden ser los sistemas y registros contables, los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes, papeles, discos y cintas así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento, lo anterior con el objeto de evitar otras sanciones.

OCTAVA.- De toda visita en el domicilio fiscal deberán levantarse actas circunstanciadas en las que se hagan constar los hechos u omisiones conocidos por los visitantes, así como las circunstancias concretas que acontecieran en el desarrollo de la diligencia; a dichas actas se les puede clasificar bajo dos enfoques distintos en función de los eventos que en ellas se hacen constar o en atención al momento en que se levantan; sin embargo, requisito de las mismas sin excepción es que deberán de cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación que todo acto de autoridad debe contener.

NOVENA.- La duración de toda visita en el domicilio fiscal no deberá exceder de seis meses, o hasta dos veces más ese plazo a condición de que las prórrogas respectivas se notifiquen con oficios emitidos, en la primera ocasión por la autoridad que ordenó la revisión y en la segunda por el superior jerárquico de la misma. ya que si transcurrido dichos plazos no se ha emitido el acta final de visita misma que establezca la conclusión de la visita o revisión, en ese caso se entenderá concluida en los referidos términos

DECIMA.- El acta final de visita da por concluida la revisión y es en ella donde se determinan las observaciones que servirán de sustento a la resolución que emita la autoridad hacendaria en contra del contribuyente, por lo cual deberá contener una serie de requisitos que conlleven a su debida circunstanciación como lo es contener una relación de cada acta parcial, señalando el número que le correspondió, su clase, algunos de los hechos que motivaron su levantamiento, los folios en que quedo contenida, etc. Lo anterior, en virtud que todas aquéllas forman parte integrante de dicha acta, la cual se revestirá de legalidad cuando la suscriben todos los que en ella intervinieron.

DECIMO PRIMERA.- El recurso administrativo de revocación es la primera posibilidad de defensa que otorga la ley, para combatir tanto violaciones de procedimiento como de fondo del asunto; este recurso se presenta ante la propia autoridad teniendo como desventaja que aún cuando el órgano de la administración cuenta con diversas unidades administrativas, este se convierte en juez y parte lo que compromete su imparcialidad; sin embargo, como conveniencia de acudir a tal instancia es que en la misma se suspende el procedimiento administrativo de ejecución por un periodo de cinco meses y el tiempo de resolución es considerablemente menor al de la etapa contenciosa. Cabe destacar que su presentación se vuelve optativa para el particular el cual podrá acudir a impugnar la resolución directamente al Tribunal Fiscal de la Federación.

DECIMO SEGUNDA.- EL juicio contencioso administrativo también conocido como juicio de nulidad o anulación, es donde verdaderamente se inicia la etapa contenciosa ante un Tribunal Administrativo, el cual resolverá sobre la legalidad o ilegalidad de los actos de la administración pública, en esta instancia es obligación del particular afectado el garantizar el interés del fisco federal a efecto de suspender el procedimiento administrativo de ejecución en tanto se emite la resolución correspondiente, ya que por las etapas procesales de que se compone dicho procedimiento suele ser muy prolongado.

DECIMA TERCERA.- El juicio de amparo también conocido como juicio de garantías es el último medio de defensa al que puede acudir el particular afectado por una resolución administrativa que ha sido confirmada en este caso por el Tribunal Fiscal de la Federación; siendo importante destacar que las violaciones planteadas estarán encaminadas a establecer la ilegalidad de la sentencia, así como a violaciones a la Constitución, que no fueron estudiados en su momento por el tribunal de anulación por no ser de su competencia; asimismo, se pueden hacer valer planteamientos respecto de la inconstitucionalidad de la ley. En este caso, cuando se solicite el amparo y protección de la justicia de la Unión se llevará a cabo en la vía directa.

DECIMACUARTA.- El presupuesto anual de egresos para el año 2000, se ha visto afectado en todas sus partidas presupuestales, consecuencia de la dependencia que aquél tiene de la industria petrolera; ante tal situación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha establecido una postura eminentemente recaudadora, que ella misma ha denominado de disciplina fiscal, aludiendo que su principal objetivo es el de prevenir una crisis económica como la sufrida en diciembre de 1994, misma que se suma a su obligación de cumplir con las necesidades de Gasto Público y Gasto Social que requiere en este momento el país.

Por lo anterior, es de explicarse la postura del legislativo respecto la miscelánea fiscal para el presente ejercicio, que tiene como propósito: aumentar las bases, homologar con el ámbito internacional las tasas de tributación, y a dificultar el proceso de devolución de impuesto, en otras palabras, mayor recaudación con una disminución en las salidas de capital de la hacienda pública.

DECIMA QUINTA.- Ante estas circunstancias, surge la importancia de conocer todo el entorno de las visitas domiciliarias en materia fiscal que constituye la forma más importante, eficaz y enérgica de fiscalización que tiene la autoridad administrativa en contra de los contribuyentes, esto como consecuencia lógica de lo que depara el presente ejercicio fiscal y los futuros, en los cuales existirá una base más amplia de contribuyentes que deberán ser fiscalizados y por otra parte la necesidad casi obligada de recaudar. Volviéndose necesario que los sujetos pasivos de la relación tributaria se encuentren preparados con todos los elementos legales que se tenga al alcance para hacer frente de manera más eficaz a esa posible afectación en su domicilio, que por las características de temporalidad en su desarrollo y del personal a quien se encomienda dicha tarea suele incurrir en imprecisiones que se traducen en vicios en su procedimiento. De ahí la importancia que dicho medio de fiscalización sea conocido por todos aquellos que guardan relación tributaria con el Estado por realizar alguna actividad gravada, ya que no importa que el contribuyente sea grande o pequeño la sola relación que guarda con aquél, lo hace sujeto a la posibilidad de ser visitado.

DECIMA SEXTA.- Como consecuencia de lo prolongado que pueden llegar a ser las visitas en el domicilio fiscal, es común que se presenten imprecisiones o errores por parte de los visitadores que pueden traducirse en afectaciones a los intereses de los visitados; por tal motivo, es necesario que todas aquellas personas que pueden ser sujetas a dicho acto de fiscalización, conozcan los medios de defensa a los que puede acudir para hacer valer su derecho cuando consideren que éste se ha visto afectado. El primero de estos medios de defensa lo constituye el recurso administrativo de revocación, mismo que se presentará ante la propia autoridad administrativa y que tiene como principales beneficios, la suspensión del procedimiento de ejecución por el término de cinco meses y que su resolución deberá recaer en un periodo no mayor a tres meses; El siguiente medio de defensa lo constituye el Juicio Contencioso Administrativo, también conocido como juicio de nulidad mismo que se presentará ante las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, constituyendo la primer instancia contenciosa a la que puede acudir el particular en defensa de sus intereses, cabe destacar que la interposición de éste medio de defensa se podrá hacer valer sin agotar previamente el recurso administrativo ya que su presentación es optativa por disposición de la ley; Finalmente, si la resolución recaída al juicio de nulidad no satisface el interés jurídico del quejoso, éste podrá acudir en Amparo Directo, a solicitar la protección de la Justicia de la Unión, en donde además de alegar la ilegalidad de la sentencia, estará en posibilidad de combatir la inconstitucionalidad de la ley, debiendo presentarse ante la propia autoridad que dictó la sentencia, misma que lo remitirá al Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda.

BIBLIOGRAFIA

- BAZDRESCH, Luis. " EL JUICIO DE AMPARO " Quinta ed. Edit. TRILLAS, México. 1989 (Reimp. 1997).
- BURGOA, Ignacio. "EL JUICIO DE AMPARO ", 8ª. edición. Porrúa, México, 1971
- CARRASCO IRIARTE, Hugo. " DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL " 2ª. Edición, Harla, México, 1996.
- CARRASCO IRIARTE, Hugo. " LECCIONES DE PRACTICA CONTENCIOSA EN MATERIA FISCAL " 6ª. ed. Themis, México, 1996.
- CARRILLO FLORES, Antonio, " LA JUSTICIA FEDERAL Y LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA ", 2ª. ed., Porrúa, México, 1973.
- CARTAS SOSA, Rodolfo y otros. " LAS VISITAS DOMICILIARIAS DE CARACTER FISCAL " 2ª edición, Themis, México , 1997.
- DIEZ QUINTANA, Juan Antonio. " 181 PREGUNTAS Y RESPUESTAS SOBRE EL JUICIO DE AMPARO " Edit. UNAM, México, 1990.
- FERNANDEZ SAGARDI, Augusto. " LA DEFENSA FISCAL Y USTED " Edit. SICCO. México, D.F. 1998.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. " ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS ". 14ª de. Porrúa, México 1972. pag. 106
- FRAGA, Gabino. " DERECHO ADMINISTRATIVO " Porrúa, México, 1986.
- JIMENEZ GONZALEZ, Antonio. " LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO " 4ª edición, ECAFSA, México, 1996.
- KAYE LOPEZ, Dionisio José. " DERECHO PROCESAL FISCAL " 4ª. Edición, Themis, México, 1994.
- MONTIEL Y DUARTE, Isidro. " ESTUDIO SOBRE GARANTIAS INDIVIDUALES " 5ª. Edición, Porrúa, México, 1991.
- NAVA NEGRETE, Alfonso. " DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO ", 2ª. ed. Porrúa , México 1959.
- QUINTANA VALTIERRA, Jesús y otros. " DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO " 3ª. Edición, Trillas, México 1997.

REAL ACADEMIA DE LA LENGUA. " DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA ". Vigésima primera Edición. T. I- II. Espasa Calpe. Madrid. 1992.

REYES ALTAMIRANO, Rigoberto " DICCIONARIO DE TÉRMINOS FISCALES " Edit. Tax. México D.F. 1997.

SERRA ROJAS, Andrés. " DERECHO ADMINISTRATIVO " Porrúa, México, 1977.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. " MANUAL DEL JUICIO DE AMPARO " Editorial Themis, México, 1989.

URBINA NANDAYAPA, Arturo. "EL CONTRIBUYENTE ANTE LAS REVISIONES FISCALES" Edit. Sicco, México. 1998.

LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Amparo.

Código Fiscal de la Federación.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

OTRAS FUENTES

Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

Resolución Miscelánea fiscal 1999/2000

Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

Diario Oficial de la Federación.