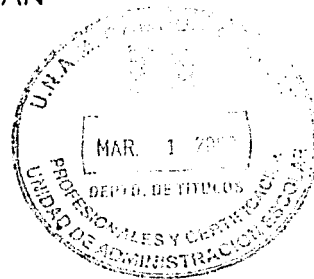


# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
CAMPUS ACATLAN



EL PLAZO PARA EL DESARROLLO Y CONCLUSION  
DE LA VISITA DOMICILIARIA, A LA LUZ DEL  
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

## T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A.  
OSCAR HERNANDEZ MIRANDA

HACESOR : LIC ROBERTO ROSALES BARRIENTOS

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

2002



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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.**

**A MI MAMÁ**

**ROSA MIRANDA PÉREZ**

Que me ha apoyado en todo momento de  
manera incondicional.

Que ha creído en mí.

Que sacrificó todo cuanto le fue posible por  
ver cristalizado este sueño hecho realidad y a  
la que el debo todo lo que soy MI ETERNO  
AGRADECIMIENTO por su amor,  
comprensión y ejemplo de valentía sin igual.

**A la Universidad Nacional Autónoma  
de México, y al Pueblo de México que  
han hecho posible mi formación  
profesional.**

**A MI ASESOR.**

**LIC. ROBERTO ROSALES  
BARRIENTOS**

Por su paciencia y valioso tiempo otorgado,  
por sus cátedras recibidas en las aulas  
Universitarias, por su ejemplo inquebrantable  
de abogado postulante que despertó en mí la  
intención de emprender el difícil camino de la  
Abogancía.

**GRACIAS MAESTRO**

**A MIS MAESTROS**

Que con entereza y sabios consejos  
sembraron en mí el firme interés por  
el Derecho.

**MUCHAS GRACIAS**

**A quienes con generosidad me beneficiaron  
con sus enseñanzas:**

LAURA RAMÍREZ, MARIO  
VILLANUEVA, LUIS ALBERTO,  
ALBERTO Y ANTONIO MACHUCA,  
ADRIAN, CARMEN, VERÓNICA,  
ADRIANA, RAÚL, MANUEL, OLIVIA,  
JOSÉ LUIS, CARLOS Y JORGE OLVERA,  
GERARDO, JONATHAN, BRAYAN,  
OMAR, CARMEN, VERÓNICA H, además  
que siempre estuvieron conmigo en las buenas  
y las malas, alentándome dentro y fuera de las  
aulas a seguir adelante, gracias por su apoyo y  
diferencia al brindarme su amistad, sin pasar  
por alto a las agradables personas que he  
conocido en mi vida.

**No los olvidaré, GRACIAS.**

## INDICE

INTRODUCCIÓN.....	i
<b>CAPITULO PRIMERO</b>	
<b>LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 CONCEPTO DE POTESTAD TRIBUTARIA.....</b>	<b>2</b>
<b>1.2 CARACTERÍSTICAS.....</b>	<b>8</b>
<b>1.2.1 CARACTERÍSTICAS DE LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LA</b>	
<b>FEDERACIÓN.....</b>	<b>8</b>
<b>1.2.2 CARACTERÍSTICAS DE LA POTESTAD TRIBUTARIA EN LAS ENTIDADES</b>	
<b>FEDERATIVAS.....</b>	<b>10</b>
<b>1.2.3. AUSENCIA DE POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL.....</b>	<b>11</b>
<b>1.3 COMPETENCIA TRIBUTARIA.....</b>	<b>14</b>
<b>1.3.1 CARACTERÍSTICAS.....</b>	<b>32</b>
<b>1.3.2 TITULARIDAD.....</b>	<b>35</b>
<b>1.3.3. CONCURRENCIA IMPOSITIVA.....</b>	<b>41</b>
<b>1.4 PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE POTESTAD TRIBUTARIA Y COMPETENCIA</b>	
<b>TRIBUTARIA.....</b>	<b>45</b>
<b>CAPITULO SEGUNDO</b>	
<b>PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA.....</b>	<b>46</b>
<b>2.1 PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.....</b>	<b>47</b>
<b>2.2 PRINCIPIO DE LEGALIDAD.....</b>	<b>52</b>
<b>2.3 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.....</b>	<b>60</b>
<b>2.4 PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.....</b>	<b>61</b>
<b>2.5 DIFERENCIAS ENTRE PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD</b>	
<b>Y EL DE EQUIDAD TRIBUTARIA.....</b>	<b>65</b>
<b>2.6 PRINCIPIO DE VINCULACION CON EL GASTO PUBLICO.....</b>	<b>67</b>

## CAPITULO TERCERO

LA VISITA DOMICILIARIA COMO FACULTAD FISCALIZADORA.....	70
3.1. CONCEPTO DE FISCALIZACIÓN.....	70
3.2 MARCO JURÍDICO DE LA VISITA DOMICILIARIA.....	74
3.2.1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.....	77
3.2.2 LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.....	81
3.2.3. REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	84
3.2.4 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.....	88
3.3 EL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.....	94
3.3.1 LA VISITA DOMICILIARIA. ARTÍCULO 42 FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.....	96
3.3.2 LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. SUS REQUISITOS.....	107
3.3.2.1 LOS ARTÍCULOS 38 Y 43 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.....	107

## CAPITULO CUARTO

LEGALIDAD DEL PLAZO PARA LA CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA.....	115
4.1 REGULACIÓN DEL PLAZO PARA LA CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA EN TÉRMINOS DE LA ADICIÓN DEL ARTÍCULO 46-A AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.....	116
4.2 PLAZO DE AMPLIACIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA.....	117
4.3. CASOS ESPECIALES POR LOS QUE NO SE SUJETA A LIMITACIÓN ALGUNA, LA CONCLUSIÓN DE LA VISITA O REVISIÓN.....	131

4.3.1 CONTRIBUYENTES RESPECTO DE LOS CUALES LA AUTORIDAD FISCAL O ADUANERA SOLICITE INFORMACIÓN A SUS SIMILARES DE OTRO PAÍS.....	132
4.3.2 CUANDO LA AUTORIDAD FISCAL O ADUANERA ESTE EJERCIENDO SUS FACULTADES PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS EN LOS ARTÍCULOS 58, FRACCION XIV, 64-A Y 65 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	134
4.3.3 CUANDO LA AUTORIDAD ADUANERA ESTE LLEVANDO A CABO LA VERIFICACION DE ORIGEN A EXPORTADORES O PRODUCTORES DE OTROS PAISES DE CONFORMIDAD CON LOS TRATADOS INTERNACIONALES CELEBRADOS POR MÉXICO, POR EL O LOS EJERCICIOS SUJETOS A REVISIÓN.....	139
4.3.4 LOS INTEGRANTES DE SISTEMA FINANCIERO.....	141
4.3.5 CUANDO LOS VISITADOS DURANTE LOS EJERCICIOS SUJETOS A FISCALIZACIÓN CONSOLIDEN PARA EFECTOS FISCALES, DE CONFORMIDAD CON EL TITULO II, CAPÍTULO IV DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	141
4.4. CRITERIOS RESPECTO DE LA CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA.....	144
4.4.1. DEL PODER JUDICIAL FEDERAL.....	144
4.4.2. DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.....	149
4.5. CONCLUSIONES.....	152
4.6 PROPUESTA.....	157
BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA.....	159

## INTRODUCCION

Para llegar al anterior objetivo, es importante señalar que la facultad de comprobación en materia tributaria federal, es necesaria para verificar el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo del contribuyente y de los responsables solidarios.

Es por ello que en el Primer Capítulo, de este trabajo se aborda la potestad y competencia tributaria, ya que a través de la primera el Estado impone contribuciones y obtiene los recursos necesarios, para atender los gastos públicos; sin embargo el Fisco Federal está sujeto a limitaciones constitucionales como son las consagradas en el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna, para que dicho actuar no se considere arbitrario, sin menos cabo de las garantías individuales del gobernado mismas que individualizaremos en el Segundo Capítulo. Por otra parte, en el Tercer Capítulo, en atención a las otras garantías constitucionales aplicables en materia fiscal que están consagradas en el artículo 16 Constitucional, en donde se establecen los requisitos previos a que debe sujetarse la visita domiciliaria de carácter fiscal, además de lo señalado en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se clasificará dicha visita y se expresará su concepto, concluyendo en el Capítulo Cuarto en atención a lo sustentado anteriormente y en términos, a la adición del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, de igual modo se analizará el plazo para la duración de la visita domiciliaria, haciendo una crítica y proponiendo una solución, respecto al plazo de duración de dicha visita, esperando resulte de utilidad.



## CAPÍTULO PRIMERO

### LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO

El Estado para sufragar el gasto público de la Federación, del Distrito Federal, así como de los estados y municipios, impulsando y alentando ciertas actividades, según sean consideradas útiles o no para el desarrollo armónico del país, y así cumplir con las tareas que se le han encomendado, mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos, requiere de recursos, mismos que obtiene en expresión de uno de sus atributos como es la actividad financiera.

Esta actividad financiera que se define como que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general para la realización de sus propios fines.

Distinguiéndose en tres momentos, como son:

- ◆ La obtención de ingresos.
- ◆ La gestión o manejo de los recursos obtenidos.
- ◆ La realización de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, prestación de servicios públicos y realización de sus fines.

En el presente trabajo, sólo nos referiremos al primer momento de dicha Actividad, para ello, es necesario realizar el estudio de la llamada potestad tributaria del Estado.

## 1.1. CONCEPTO DE POTESTAD TRIBUTARIA.

La potestad tributaria del Estado se justifica por la necesidad que tiene el mismo de subvenir a los gastos públicos satisfaciendo el interés general, de ahí que necesariamente debe de allegarse de recursos cuyo origen se vincula a sus integrantes, pues la obligación de contribuir para los gastos públicos recae en el pueblo.

De este modo, el Estado en atención a nuestra carta fundamental que rige su modo de actuación, se ve orillado a crear órganos constitucionalmente instaurados para ejercer la función legislativa, quienes a través de la atribución o potestad conferida al emitir leyes de observancia general y obligatoria determinaran los supuestos gravados, a quienes se obligará a contribuir, así como la base gravable, tasa o tarifa aplicable, y las épocas de pago y demás obligaciones, por lo cual una vez que son aplicadas y obedecidas por los destinatarios se logra cubrir en gran parte los gastos públicos necesarios para el presupuesto programado, lo que ha sido llamado comúnmente como Potestad Tributaria.

En ese orden de ideas, el maestro Raúl Rodríguez Lobato, señala que “la potestad tributaria es el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones, recaudarlas y destinarlas a expensas de los gastos públicos, esto es, el poder tributario es exclusivo del Estado y lo ejerce a través del poder legislativo”.<sup>1</sup>

El mismo Ernesto Flores Zavala, da el nombre de soberanía tributaria plena al poder que ejerce la Federación y los Estados y el nombre de soberanía tributaria subordinada a la facultad de recaudación de tributos que realizan los Municipios.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Rodríguez Lobato, R. Derecho Fiscal. México. Editorial Harla, 1983. página 235.

<sup>2</sup> Flores Zavala, E. Elementos de Finanzas Públicas. México. Editorial Porrúa. página 214.

Del mismo modo, podríamos apoyarnos en el punto de vista del autor Sáinz de Bujanda, citado por el maestro Sergio Francisco de la Garza, que señala que “el poder o soberanía financiera es la expresión de la soberanía política, concebida como atributo del Estado y que tiene dos facetas: La que se refiere a los ingresos y la que se refiere a los gastos y que el poder o soberanía tributaria se refieren a la facultad propia del Estado para crear tributos”.<sup>3</sup>

De lo anterior, se aprecia pues que la potestad tributaria se refiere a la facultad del Estado para crear contribuciones mediante ley. Con dicha conceptualización coinciden diversos autores, al sostener que al garantizar el Estado el desarrollo de sus gobernados, de estos (contribuyentes) debe provenir la mayor parte de sus recursos, aportando una parte de la riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas, esto es, a través de la imposición de contribuciones, y de esta manera contribuir con el principal recurso financiero del Estado.

Por tanto, la Potestad Tributaria es la facultad del Estado para crear contribuciones mediante ley, y así atender las atribuciones encomendadas, fundamento, para gravar a los contribuyentes que se respalda en el artículo 73 fracciones VII y XXIX-A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Al respecto artículo 73 fracciones VII y XXIX-A Constitucional, señala:

“Artículo 73.

El Congreso tiene facultad:

I a VI...

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;

---

<sup>3</sup> De la Garza, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano, México, Editorial Porrúa, 1990, página 207.

VIII a XXVIII...

XXIX-A. Para establecer contribuciones:

- 1) Sobre el comercio exterior.
- 2) Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º. y 5º. del artículo 27 constitucional.
- 3) Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
- 4) Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación.
- 5) Especiales sobre:
  - a) Energía eléctrica.
  - b) Producción y consumo de tabacos labrados.
  - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.
  - d) Cerillos y fósforos.
  - e) Aguamiel y productos de su fermentación.
  - f) Explotación forestal.
  - g) Producción y consumo de cerveza.

...."

Por tanto, cabe mencionar que el término tributo es una palabra que refleja la soberanía del Estado, que fue ejercida en épocas pasadas, en forma arbitraria, o bien citar el concepto de impuesto que resalta el perfil de su obligatoriedad, sin embargo se considera que habría que referirse mejor al término contribución ya que éste es un concepto más democrático, en donde se aprecia que el Estado procura que los particulares realicen el pago del tributo de acuerdo a su capacidad contributiva y de manera proporcional y equitativa según lo dispongan las leyes, dando el sentido de que los particulares verdaderamente contribuyen para que el Estado pueda ejercer sus atribuciones.

El poder tributario es una cualidad inherente a la soberanía del Estado, así como un fenómeno necesariamente limitado por la Ley; de ahí que dicho poder se manifiesta en la facultad otorgada al órgano legislativo para que de manera general y abstracta, determine cuales serán las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran para que los particulares se encuentren obligados al pago de la contribución y conozcan la fecha de pago, con la finalidad de sufragar los gastos públicos, trayendo con ello, la prestación de una diversidad de servicios públicos que los particulares, por sí mismos, no podrían realizar ni prestar.

Esta facultad tributaria plasmada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el artículo 73 fracción VII (antes transcrito), se encuentra sujeta a una serie de disposiciones que contienen principios tendientes a determinar cual es el sujeto legitimado para ejercitarla; cuales serán los lineamientos a observar para su ejercicio y cuales serán los mandatos aplicables para hacer efectiva la facultad y obtener el recurso económico.

De ahí que si el órgano legislativo, es el encargado de establecer leyes de observancia general, entre otras las de carácter fiscal, es claro que estamos ante la manifestación más clara de la Potestad Tributaria, y entonces habría que apreciar que la misma es ejercida en niveles que son clasificados en la propia Carta Fundamental, tales como el Federal (Congreso de la Unión), locales y Distrito Federal (legislaturas de los Estados) no siendo así a nivel municipal como más adelante se explicará.

Cabe hacer mención que tal como lo dispone el artículo 31 fracción IV Constitucional, el Estado tiene la necesidad de obtener recursos al exigir a los particulares que contribuyan al gasto público de la Federación, del Distrito Federal

del estado o municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes fiscales, puntualizando que en algunas ocasiones se debe atender al objeto del servicio prestado por parte del mismo, en virtud de que se debe de apreciar la razonable correlación que debe de haber entre la prestación del servicio y el monto de la cuota, que se haya señalado, pues en caso de que no se lleguen atender dichos supuestos se estaría transgrediendo en perjuicio de los contribuyentes lo dispuesto en dicho precepto. En apoyo a lo señalado en último término, cabría citar lo dispuesto en la jurisprudencia 2ª./J.46/2000, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XI, Mayo 2000, página 198, cuyo rubro y texto señala:

**"REDES DE AGUA POTABLE Y DRENAJE. EL ARTÍCULO 204-B, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL QUE ESTABLECE LAS CUOTAS RELATIVAS A LA AUTORIZACIÓN PARA USARLAS, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 1999).** En relación a las contribuciones conocidas como derechos cuando son causados como contraprestación de un servicio público, la Suprema Corte de Justicia ha determinado que para juzgar sobre su proporcionalidad y equidad debe atenderse, fundamentalmente, al objeto real del servicio prestado, a fin de poder apreciar la razonable correlación que debe haber entre la prestación del servicio y el monto de la cuota. El artículo 204-B, fracción I, del Código Financiero del Distrito Federal, establece diferentes cuotas para el pago de derechos por la autorización para usar las redes de agua potable y drenaje, tomando en cuenta el fin al que se va a destinar el inmueble y los metros cuadrados de construcción. Luego, tomando en cuenta que el objeto del servicio prestado se traduce fundamentalmente en la recepción de la solicitud y el trámite de la autorización correspondiente, se concluye que el mencionado artículo es contrario a los principios de proporcionalidad y equidad previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, pues el fin a que se destinará el inmueble y los metros cuadrados de construcción, son elementos ajenos a la prestación del servicio, que originan el pago de cuotas distintas.

Amparo en revisión 370/2000. Florentina Vigil Mori viuda de Hemaiz. 31 de marzo del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Silverio Rodríguez Carrillo.  
Amparo en revisión 401/2000. Inmobiliaria El Cedral, S.A. de C.V. 31 de marzo del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Silverio Rodríguez Carrillo.  
Amparo en revisión 419/2000. María Magdalena Domínguez Calas. 31 de marzo del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Silvia Elizabeth Morales Quezada.

Amparo en revisión 388/2000. Inmobiliaria Camasil, S.A. de C.V. 14 de abril del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 376/2000. Cabi Sur, S.A. de C.V. 14 de abril del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Juan José Rosales Sánchez.

Tesis de jurisprudencia 46/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de abril del año dos mil."

Siendo así, por lo que se refiere al alcance de la potestad tributaria, que al implicar la soberanía un poder ilimitado dentro de su ámbito, luego entonces la Potestad Tributaria no tiene más límites que las garantías individuales. Tal como lo señala la Tesis 148, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Apéndice de 1995, Tomo I, Parte Suprema Corte de Justicia de la Nación, página 151, cuyo rubro y contenido es el siguiente:

**"GASTOS Y EROGACIONES DE LAS PERSONAS. EL ESTADO TIENE FACULTAD DE GRAVARLOS EN EJERCICIO DE SU POTESTAD TRIBUTARIA.** El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, otorga al legislador ordinario la facultad de determinar cómo y en qué forma los mexicanos deben contribuir al gasto público. El legislador tiene la facultad para seleccionar el objeto del tributo siempre que éste satisfaga los principios establecidos en la Constitución. El precepto constitucional señalado no establece como requisito que los gravámenes se impongan sólo a los ingresos, a los bienes o al capital. Al no existir restricción constitucional en este sentido el Estado está facultado para gravar erogaciones o gastos en dinero o en especie que revelen capacidad contributiva de quienes los efectúan y, por ende, sean susceptibles de ser objeto de imposición por parte del Estado.

Octava Época:

Amparo de revisión 2159/88. Francisco de Icaza Dufour. 23 de mayo de 1989. Mayoría de dieciséis votos.

Amparo en revisión 143/89. Panificadora Churubusco, S. A. de C. V. 25 de mayo de 1989. Mayoría de dieciséis votos.

Amparo en revisión 1718/88. Alcón Laboratorios, S. A. de C. V. 25 de mayo de 1989. Mayoría de dieciséis votos.

Amparo en revisión 1717/88. Constructora Maple, S. A. de C. V. 5 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos.

Amparo de revisión 2286/88. Johnson and Johnson de México, S. A. de C. V. 5 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos."

## **1.2. CARACTERÍSTICAS**

Como se expuso anteriormente la potestad tributaria es el poder exclusivo del Estado que se manifiesta a través del poder legislativo mediante la emisión de leyes por las cuales establece las contribuciones destinadas a cubrir los gastos públicos. Ahora bien, es importante distinguir a ésta de acuerdo a sus características, a efecto de apreciarla en los distintos ámbitos en que se ejerce, ya que es necesario analizar su concepto, pues es a través de la misma que cualquier Nación se procura los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general para la realización de sus propios fines.

### **1.2.1. CARACTERÍSTICAS DE LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LA FEDERACIÓN.**

Se distingue en nuestro ordenamiento jurídico que la soberanía tributaria plena es ejercida por la Federación, Estados y Distrito Federal, de ahí que soberanía tributaria subordinada la realizan los Municipios al tener únicamente la facultad de recaudar contribuciones.

Es por ello, que las entidades federativas, tienen sistemas de distribución del Poder Tributario, pues el principio "Federal" consiste en que los gobiernos central y estatales sean independiente uno de otro, dentro de su esfera, y no estén subordinados, aunque actúen coordinados entre sí, aplicándose entonces, para el caso, el método de distribución de poderes, según el cual los gobiernos integrantes, dentro de sus respectivas esferas, funcionan coordinados e independientes.



Por eso, el método de distribución de poderes de acuerdo a nuestro sistema Constitucional, se distingue lo siguiente:

- I. Limitado. De conformidad con el artículo 73, fracción VII Constitucional, el Congreso tiene la facultad para imponer todas las contribuciones que sean necesarias para cubrir el presupuesto.
- II. Facultad expresa. De acuerdo con el artículo 73, fracción XXIX-A Constitucional, el Congreso tiene facultad para establecer contribuciones:
  - 1) Sobre el comercio exterior.
  - 2) Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º. Y 5º. Del artículo 27 constitucional.
  - 3) Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
  - 4) Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación.
  - 5) Especiales sobre:
    - a) Energía eléctrica.
    - b) Producción y consumo de tabacos labrados.
    - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.
    - d) Cerillos y fósforos.
    - e) Aguamiel y productos de su fermentación.
    - f) Explotación forestal.
    - g) Producción y consumo de cerveza.

Asimismo se advierte en este precepto que las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción

que la ley secundaria federal lo determine, así como que las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios, respecto de sus ingresos.

### **1.2.2. CARACTERÍSTICAS DE LA POTESTAD TRIBUTARIA EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS.**

a) Prohibiciones. El artículo 117 Constitucional prevé que los Estados no pueden, en ningún caso:

- 1) Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio.
- 2) Prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera.
- 3) Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos y derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe a la mercancía.
- 4) Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuesto o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que ésta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia.

b) Limitaciones. Adicionalmente, el artículo 117 fracción IX Constitucional también establece límites a los Estados al prever que estos no pueden, en ningún

caso gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice.

Del mismo modo, el artículo 118 Constitucional señala que los Estados tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión, establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derecho sobre importaciones o exportaciones.

Por tanto es de concluirse que, con excepción de las materias expresamente reservadas a la Federación en el artículo 73, fracción XXIX-A y 131, así como las prohibiciones contenidas en los diversos 117 y 118 todos de la Carta Magna, los Estados están facultados para establecer impuestos en la medida y respecto a las fuentes que estimen convenientes.

### **1.2.3. AUSENCIA DE POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL**

La autonomía política que debe tener el Municipio como un verdadero ente político debe corresponder a una autonomía financiera, esto no quiere decir que sea una autonomía absoluta, y que las finanzas municipales no deban coordinarse con las finanzas del Estado al que pertenezca, ya que entre los Municipios y su Estado, y entre todos estos y la Nación, existen vínculos de solidaridad, por tanto, las finanzas públicas de las tres entidades deben desarrollarse en una forma armónica en recíproco respeto dentro de sus propios niveles. Por tanto, debe existir el apoyo y la cooperación de los tres niveles de gobierno, sobre todo de los más fuertes en beneficio de los más débiles, ubicadas en el nivel municipal de gobierno.

En febrero de 1983, se concluyó el proceso de reformas al artículo 115 de la Constitución Federal, la cual fue iniciada por el Presidente Miguel De la Madrid

Hurtado, en el mes de diciembre de 1982. Durante su campaña política, el Expresidente De la Madrid, expresó que resultaba necesario hacer “una definición de competencias entre Federación, Estados y Municipios”; señaló: “tenemos la vía de la redistribución de competencias, a un nivel constitucional, entre Federación, Estados y Municipios”. Expresó, también, que la “debilidad del Municipio mexicano, no es fortuita; se debe a una insuficiencia financiera, a su deficiencia organizatoria y administrativa tanto para cubrir los servicios públicos normales como para tener una mayor participación en las tablas del desarrollo nacional”.<sup>4</sup>

La reforma del precepto constitucional mantiene la tesis de que el Municipio libre es la base de la organización política y administrativa del país. Sin embargo, no le otorga Poder Tributario al Municipio, por lo que éste no puede establecer sus propias contribuciones, toda vez que tal poder radica en la Legislatura o Congreso del Estado. Claro está que sí puede administrar y recaudar las contribuciones que se lleguen a establecer a su favor.

Así pues, el artículo 115 Constitucional regula la organización política y administrativa del Municipio, encontrando relevante para el presente tema lo siguiente:

**“Artículo 115.**

Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre conforme a las bases siguientes:

I...

II...

III...

---

<sup>4</sup> De la Garza Sergio Francisco. Op. Cit. página 240.

IV. Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los Municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes Federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.

Las legislaturas de los Estados. aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.”

Como se ve, los Municipios no tienen en nuestro régimen constitucional potestad para establecer contribuciones, ya que conforme al artículo 115, fracción IV Constitucional, su hacienda pública debe administrarse libremente, atendiendo entre otras cosas a los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, sin embargo, en el ámbito de la ejecución, los Municipios pueden realizar todos los actos tendientes a la determinación y cobro de los créditos fiscales conforme a las normas que establezca al respecto la Ley Orgánica Municipal, respectiva. Sirve de apoyo a lo anterior la tesis 2a. CXXLI/99 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta, Tomo: X, Diciembre de 1999, página 404, cuyo rubro y contenido dice:

**“CONTRIBUCIONES MUNICIPALES. LOS AYUNTAMIENTOS CARECEN DE FACULTADES PARA ESTABLECER CUALQUIERA DE SUS ELEMENTOS ESENCIALES (ACTA DE SESIÓN DE CABILDO DE 25 DE ENERO DE 1997 DEL AYUNTAMIENTO DE VALLE DE BRAVO).** Conforme a lo dispuesto en el artículo 115, fracción IV, constitucional, la hacienda de los Municipios se integra de los bienes que les pertenezcan así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan en su favor; precepto que interpretado en forma sistemática con lo previsto en el artículo 31, fracción IV, de la propia Carta Magna, donde se consagra el principio de legalidad tributaria, exige que toda contribución municipal, incluyendo sus elementos esenciales, a saber: sujeto, objeto, procedimiento para el cálculo de la base, tasa o tarifa, lugar, forma y época de pago, deban establecerse en una ley emanada de la respectiva Legislatura Local. De ahí que el punto VII del acuerdo aprobado el 25 de enero de 1997 en la sesión de cabildo celebrada por el Ayuntamiento del Municipio de Valle de Bravo, que establece la base y la tasa aplicables para el cálculo de los derechos para recibir el servicio consistente en el otorgamiento de licencias para construcción, transgrede lo dispuesto en los referidos preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo en revisión 898/99. Javier Barrios Sánchez y BCM Impulse Ingeniería Inmobiliaria, S.A. de C.V. 10 de septiembre de 1999. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina.”

### **1.3 COMPETENCIA TRIBUTARIA**

El Estado cuenta con el Poder Legislativo que tiene a su cargo la elaboración de la ley fiscal donde se precisa el sujeto, objeto, base, tasa y tarifa; de igual manera el Poder Ejecutivo cuenta con la facultad para hacer efectiva la recaudación de los recursos establecidos en la ley fiscal, sin embargo hay que señalar que para cumplir con dicho fin el ejecutivo no lo puede hacer de manera directa, consecuentemente, la competencia tributaria del Poder Ejecutivo se encuentra prevista en el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de la cual se deriva la facultad reglamentaria del Presidente y de la cual emitió el Reglamento

Interior del Servicio de la Administración Tributaria, por ende dicha competencia, se entiende como la capacidad que tienen los órganos de la Administración Pública, concretamente el Servicio de Administración Tributaria, para administrar, recaudar, fiscalizar y dar asistencia al contribuyente.

Bajo este contexto, y en virtud de que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece la facultad del Poder Ejecutivo para ejecutar las leyes expedidas por el Congreso de la Unión en ejercicio de la potestad tributaria, mediante actos concretos de administración, recaudación, fiscalización y de asistencia al contribuyente, se advierte entonces que para cumplir dichas facultades las mismas deberán de estar establecidas en los Reglamentos Interiores de la Unidades Administrativas del Poder Ejecutivo, en la especie en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, atendiendo a nuestra ley fundamental.

El artículo 90 Constitucional, sobre el particular señala:

**"ART 90.-** La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo federal en su operación.

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos."

De ahí que la Administración Pública Federal según lo disponga la Ley Orgánica que al respecto expida el Congreso de la Unión se integrara por un conjunto de órganos que forman la estructura del Estado, mediante una organización especial y una actuación determinada.

Así los artículos 2º, 26 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, disponen:

"**ARTICULO 2º.-** En el ejercicio de sus atribuciones y para el despacho de los negocios del orden administrativo encomendados al Poder Ejecutivo de la Unión, habrá las siguientes dependencias de la Administración Pública Centralizada:

I.- Secretarías de Estado;

II.- Departamentos Administrativos, y...

**ARTICULO 26.-** Para el despacho de los asuntos del orden Ejecutivo de la Unión contará con las siguientes dependencias:

...  
Secretaría de Hacienda y Crédito Público...

**ARTICULO 31.-** A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

I a X...

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

XII a XXV..."

Como se ve, se otorgan atribuciones para el estudio y planeación del despacho de los negocios en el orden administrativo a las Secretarías de Estado, por lo que en el caso concreto para cumplir con dicho estudio, planeación y despacho entre otras dependencias se cuente con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Y si el artículo 18 del referido ordenamiento reza que:

"**ARTICULO 18.-** En el reglamento interior de cada una de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, que será expedido por el Presidente de la República, se determinarán las atribuciones de sus unidades administrativas, así como la forma en que los titulares podrán ser suplidos en sus ausencias."

Se colige que cada Secretaría de Estado se regulara conforme a su Reglamento Interior, tal es el caso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante el



Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en cuyo artículo 10 señala lo siguiente:

"ARTICULO 10.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomienda la Ley Orgánica de la Administración Tributaria y otras leyes, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República"

Sin embargo, hay que puntualizar que el Congreso de la Unión emitió la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Federación el 15 de diciembre de 1995, misma que dio nacimiento al Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, con facultades ejecutivas señaladas en dicha Ley; es decir, determinar, liquidar y recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para financiamiento del gasto público.

Así el Poder Ejecutivo en ejercicio de la facultad reglamentaria que le otorga el artículo 89, fracción I Constitucional, expidió el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual tiene vigencia a partir del 10 de julio de 1997 [y el cual ha sufrido reformas, como la más reciente publicada el 22 de marzo de 2001], en donde se le atribuyen facultades y competencia a las diversas unidades administrativas que integran el Servicio de Administración Tributaria, como las facultades de dicho organismo para cobrar impuesto, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en términos de las leyes fiscales especiales, tomando en cuenta que en el sistema jurídico mexicano solo existen facultades expresas, pues así lo ha reconocido la Suprema Corte de Justicia de la Nación al establecer que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

Por eso, al establecerse en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, las facultades de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria de recaudar y determinar las contribuciones, se cristaliza la competencia tributaria del Poder Ejecutivo.

Entonces el Servicio de Administración Tributaria, tal como se advierte en su artículo 2° de su Reglamento Interior se divide en:

**"Artículo 2o.** Para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria contará con las siguientes unidades administrativas.

Presidencia.

Unidades Administrativas Centrales.

Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera.

Administración Central del Servicio Fiscal de Carrera.

Administración Central de Planeación, Seguimiento, Evaluación e Innovación.

Administración Central de Capacitación Fiscal.

Administración General de Tecnología de la Información.

Administración Central de Atención a Usuarios.

Administración Central de Desarrollo y Mantenimiento de Aplicaciones.

Administración Central de Operación Informática.

Administración Central de Infraestructura Informática.

Administración Central de Normatividad y Evaluación Informática.

Administración Central de Servicios Administrativos.

Administración General de Asistencia al Contribuyente.

Administración Central de Atención al Contribuyente.

Administración Central de Pago en Especie y Difusión Masiva.

Administración Central de Enlace Normativo y Difusión Interna.

Administración Central de Operación, Desarrollo y Servicios.

Administración Central de Sistemas de Calidad.

Administración Central de Desarrollo Informático.

Administración General de Grandes Contribuyentes.

Administración Central de Planeación y Evaluación de Grandes Contribuyentes.

Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes.

Administración Central Jurídico Internacional y de Normatividad de Grandes Contribuyentes.

Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes.

Administración Central de Fiscalización a Empresas que Consolidan Fiscalmente y Sector Financiero.

Administración Central de Fiscalización al Sector Gobierno.

Administración Central de Auditoría Fiscal Internacional.

Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos.

Administración Central de Supervisión y Evaluación.

Administración General de Recaudación.

Administración Central de Operación Recaudatoria.  
Administración Central de Normatividad.  
Administración Central de Contabilidad de Ingresos.  
Administración Central de Cobranza.  
Administración Central de Sistemas.  
Administración Central de Análisis Económico y Política Recaudatoria.  
Administración Central de Planeación.  
Administración Central de Supervisión y Evaluación.  
**Administración General de Auditoría Fiscal Federal.**  
Administración Central de Control y Evaluación de la Fiscalización Nacional "A".  
Administración Central de Control y Evaluación de la Fiscalización Nacional "B".  
Administración Central de Planeación de la Fiscalización Nacional.  
Administración Central de Programación y Sistemas de la Fiscalización Nacional.  
Administración Central de Procedimientos Legales de Fiscalización.  
Administración Central de Programas Especiales.  
Administración Central de Normatividad de la Operación Fiscalizadora.  
Administración Central de Comercio Exterior.  
**Administración General Jurídica.**  
Administración Central de Notificación y Cobranza.  
Administración Central de lo Contencioso.  
Administración Central de Operación.  
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos.  
Administración Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduana.  
Administración Central de Supervisión y Evaluación.  
**Administración General de Aduanas.**  
Administración Central de Regulación del Despacho Aduanero.  
Administración Central de Laboratorio y Servicios Científicos.  
Administración Central de Investigación Aduanera.  
Administración Central de Contabilidad y Glosa.  
Administración Central de Planeación Aduanera.  
Administración Central de Informática.  
Administración Central de Vistaduría.  
Administración Central de Seguimiento y Evaluación Aduanera.  
Administración Central de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera.  
Administración Central de Fiscalización Aduanera.  
**Administración General de Innovación y Calidad.**  
Administración Central de Recursos Financieros.  
Administración Central de Recursos Humanos.  
Administración Central de Recursos Materiales y Servicios Generales.  
Administración Central de Apoyo Jurídico.  
**Administración General de Evaluación.**  
Administración Central de Revisión de Sistemas y Procedimientos.  
Administración Central de Análisis y Coordinación Institucional.  
Administración Central de Seguridad Interna.  
**Administración General del Destino de Bienes de Comercio Exterior Propiedad del Fisco Federal.**  
Administración Central Operativa.

Administración Central de Destino de Bienes.  
Administración Central Jurídica y de Control.  
Administración Central de Investigación de Operaciones.  
Unidades Administrativas Regionales.  
Administraciones Locales y Aduanas.  
Administraciones Regionales de Evaluación."

Cabría destacar las siguientes áreas:

- **Administración General de Tecnología de la Información.**
- **Administración General de Asistencia al Contribuyente**

- **Administración General de Grandes Contribuyentes,** en cuyo artículo 17 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, dispone entre otras circunstancias que corresponden a dicha Administración que:

"**Artículo 17.** Corresponde a la Administración General de Grandes Contribuyentes la competencia que se precisa en el Apartado A de este artículo, cuando se trate de las entidades y sujetos comprendidos en el Apartado B de este mismo artículo.

XXX.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, verificaciones de origen, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, y en los acuerdos, convenios o tratados de los que México sea parte, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal.

El propio Reglamento Interior en su artículo 19, dispone que las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes, ejercerán las siguientes facultades:

"**Artículo 19.** Compete a las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes, respecto de los sujetos y entidades señalados en las fracciones I a XII del Apartado B del Artículo 17 de este reglamento, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

I.- Las establecidas en las fracciones II, V, VII, VIII, X, XI, XV, XVI, XVIII y XIX del Artículo 11 de este reglamento.

II.- Las establecidas en las fracciones IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXV, XXVIII, XXIX, XXX, XXXV, XXXVII, XXXVIII, XXXIX, XL, XLII, XLIII, XLIV, XLIX, L, LI, LIII, LVI, LIX, LX, LXI, LXII, LXXII, LXXIII, LXXXVI y LXXXVII del Apartado A del Artículo 17 de este reglamento.

III.- Tramitar y proponer, en su caso, la resolución a la Administración General de los asuntos que se señalan en las fracciones XXIV, XXVI, XXVII, LIV, LVII y LVIII del Apartado A del Artículo 17 de este reglamento.

Cuando las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes inicien facultades de comprobación respecto de un sujeto de su competencia, éste lo continuará siendo por los ejercicios fiscales revisados, hasta la emisión del oficio respectivo que dé por concluidas las citadas facultades de comprobación, aun en el caso de que por la presentación de alguna declaración complementaria el contribuyente deje de estar ubicado en los supuestos establecidos en la fracción XII del Apartado B de este artículo, incluyendo el caso de la reposición de dichas facultades de comprobación, con motivo de una resolución favorable al particular que las haya dejado sin efecto.

Las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes estarán a cargo de un Administrador Local, auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este artículo por los Subadministradores de Recaudación, de Auditoría y

Jurídico, Jefes de Departamento, Coordinadores, Supervisores, Abogados Tributarios, Auditores, Verificadores, Notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

**- Administración General de Recaudación en cuyo artículo 20 de Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, dispone entre otras circunstancias que corresponden a dicha Administración que:**

**"Artículo 20. Compete a la Administración General de Recaudación:**

...

XV.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la presentación de las solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes y, en su caso, realizar inscripciones por actos de autoridad; orientar a los contribuyentes en el cumplimiento de tales obligaciones; solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan; embargar precautoriamente las mercancías con motivo del incumplimiento de las obligaciones antes citadas; y levantar el embargo precautorio en los casos que proceda.

..."

El artículo 22 del Reglamento Interior en comento, dispone que las Administraciones Locales de Recaudación, ejercerán las siguientes facultades:

**"Artículo 22. Compete a las Administraciones Locales de Recaudación, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:**

I.- Las establecidas en las fracciones II, V, VII, VIII, X, XI, XV, XVI, XVIII y XIX del Artículo 11 de este reglamento.

II.- Las señaladas en las fracciones II, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII, XXXVIII, XXXIX, XLII, XLIII, XLV y XLVII, así como aplicar la política los programas, sistemas, procedimientos y métodos de trabajo a que se refiere la fracción I, del Artículo 20 de este reglamento.

Cuando en su circunscripción territorial no se encuentre establecida una Administración Local de Grandes Contribuyentes, las Administraciones Locales de Recaudación tendrán competencia respecto de las entidades y sujetos señalados en el Apartado B del Artículo 17 de este reglamento, pero en ningún caso podrán ejercer la competencia de las fracciones XXIV, XXXII, XXXIV y XXXV, señaladas en el Artículo 20 de este reglamento.

Las Administraciones Locales de Recaudación estarán a cargo de un Administrador Local, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los Subadministradores de Orientación y Servicios; de Declaraciones, Pagos y Contabilidad; de Registro y Control; de Control de Créditos; de Cobro Coactivo; de Procesos y Declaraciones; de Validación Contable; de Proyectos de Procesos y Declaraciones, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio."

**- Administración General de Auditoría Fiscal Federal, en cuyo artículo 23 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, dispone entre otras circunstancias que corresponden a dicha Administración que:**

**"Artículo 23. Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:**

...

VII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; solicitar de los

contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización y en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación, verificar y, en su caso, determinar la clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia extranjera, así como comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de importadores, exportadores o productores; inclusive en materia de origen; verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior, inclusive las normas oficiales mexicanas; la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, incluso la referente a vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones; declarar en el ejercicio de sus atribuciones, que las mercancías, vehículos, embarcaciones o aeronaves pasan a propiedad del Fisco Federal; tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales; notificar a las autoridades del país de procedencia, en los términos del convenio internacional correspondiente, la localización de los vehículos o aeronaves robados u objeto de disposición ilícita, así como resolver acerca de su devolución y del cobro de los gastos autorizados que se hubieran ocasionado; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción; y prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades; inspeccionar y vigilar los recintos fiscales y fiscalizados, y en este último caso vigilar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, así como declarar el abandono de las mercancías que se encuentren en los patios y recintos fiscales bajo su responsabilidad.

IX.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales relacionadas con la expedición de comprobantes fiscales, con la presentación de las solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan.

...

## El artículo 25 del Reglamento Interior en comento, señala que las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, ejercerán las siguientes facultades:

**“Artículo 25.** Compete a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

I.- Las establecidas en las fracciones II, V, VII, VIII, X, XI, XV, XVI, XVII y XIX del Artículo 11 de este reglamento.

II.- Las señaladas en las fracciones VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXVI y XXVII del Artículo 23 de este reglamento.

III.- Informar a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal de las irregularidades cometidas por contadores públicos al formular dictámenes sobre los estados financieros relacionados con las declaraciones de los contribuyentes, o de dictámenes relativos a operaciones de enajenación de acciones, o de cualquier otro tipo de dictamen o declaratoria que tenga repercusión para efectos fiscales, de que tengan conocimiento con motivo de sus actuaciones, que ameriten exhortar o amonestar al contador público, o bien, la suspensión o cancelación del registro correspondiente por no cumplir con las disposiciones fiscales; proponer a dicha Administración General el exhorto o la amonestación al contador público o la suspensión o cancelación del registro correspondiente, en los casos en que proceda, por no cumplir con las disposiciones fiscales.

Respecto de las entidades y sujetos a que se refiere el Apartado B del Artículo 17 de este reglamento, las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal ejercerán las facultades en materia aduanera, salvo la verificación de origen. También ejercerán las facultades señaladas en la fracción XL del Apartado A del artículo antes señalado.

Cuando las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal inicien facultades de comprobación respecto de un sujeto de su competencia, éste lo continuará siendo por los ejercicios fiscales revisados, hasta la emisión del oficio respectivo que dé por concluidas las citadas facultades de comprobación, aun en el caso de que por la presentación de alguna declaración complementaria el contribuyente se ubique en los supuestos establecidos en la fracción XII del Apartado B del Artículo 17 de este reglamento, incluyendo el caso de la reposición de dichas facultades de comprobación, con motivo de una resolución favorable al particular que las haya dejado sin efecto.

Las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal estarán a cargo de un Administrador Local, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este artículo por los Subadministradores "1", "2", "3", "4" y "5", Jefes de Departamento, Coordinadores, Supervisores, Auditores, Inspectores, Verificadores, Ayudantes de Auditor y Notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.”

**- Administración General Jurídica, en cuyo artículo 26 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, dispone las circunstancias que corresponden a dicha Administración, las cuales consiste en:**

**"Artículo 26. Compete a la Administración General Jurídica:**

I.- Establecer la política y los programas que deben seguir las unidades administrativas que le sean adscritas, así como las Administraciones Locales Jurídicas y las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas, en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal.

II.- Establecer el criterio de interpretación que las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria deberán seguir en la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras, en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal, con excepción de los señalados como competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

III.- Asistir, en las materias de su competencia, a las unidades administrativas adscritas al Servicio de Administración Tributaria, a fin de que en los procedimientos administrativos que dichas unidades lleven a cabo, se cumplan las formalidades previstas en las disposiciones que los regulan.

IV.- Dar a conocer a la Administración General de Asistencia al Contribuyente, de los avisos, requerimientos, notificaciones, entre otros, que en las materias de su competencia formule de manera masiva a los contribuyentes, y que repercutan en las políticas de atención y servicios establecidos por dicha unidad administrativa.

V.- Participar en las materias de su competencia, en la formulación de los convenios y acuerdos de coordinación con las autoridades fiscales de las entidades federativas, y evaluar sus resultados.

VI.- Formular los programas relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, conjuntamente con las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del propio Servicio de Administración Tributaria.

VII.- Participar en la elaboración de las formas oficiales de los avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales y aduaneras, cuya aprobación corresponda a otra unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria.

VIII.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y de los fedatarios los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, para el objeto antes citado.

IX.- Resolver las consultas que formulen los interesados en situaciones reales y concretas sobre la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras, así como las solicitudes que presenten respecto a las autorizaciones previstas en dichas disposiciones, que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

X.- Celebrar contratos, convenios y, en general, toda clase de actos jurídicos directamente vinculados con el desarrollo de las atribuciones del Servicio de Administración Tributaria, así como otorgar autorizaciones para la prestación de servicios entre particulares previstos en la legislación fiscal y aduanera.

XI.- Ordenar el pago, ya sea en dinero o en bienes equivalentes, del valor de las mercancías que, depositadas en los recintos fiscales y bajo la custodia de las autoridades aduaneras, se extravíen, o cuando por cualquier otra circunstancia no se puedan entregar o ya no se encuentren a disposición del Servicio de Administración Tributaria, coordinándose en su caso, con la unidad administrativa competente.

XII.- Notificar las resoluciones administrativas que dicte y, en forma concurrente, las que emitan las Administraciones Generales de Auditoría Fiscal Federal y de Grandes Contribuyentes, que sean susceptibles de impugnarse mediante recurso administrativo o juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con excepción de aquellas que únicamente determinen sanciones administrativas distintas de las relacionadas con el registro ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de los contadores públicos; ordenar y sustanciar el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales que sean determinados en las resoluciones que hubiera notificado ella misma y las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal en dichos créditos, inclusive tratándose de fianzas a favor de la Federación otorgadas para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros; ordenar y cobrar los gastos de ejecución y los gastos extraordinarios respecto de los citados créditos; aceptar, previa calificación, las garantías que se otorguen para garantizar el interés fiscal en los créditos fiscales cuyo cobro le corresponda registrarlas, exigir su ampliación, autorizar su sustitución y cancelarlas; enajenar fuera de remate bienes embargados, así como expedir las credenciales o constancias del personal que autorice para llevar a cabo esas diligencias.

XIII.- Tramitar y, en su caso, aceptar hasta su conclusión, en el marco de su competencia, la dación de servicios y bienes en pago de los créditos fiscales cuyo cobro no le corresponda a otra unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria.

XIV.- Ordenar, cuando proceda, la cancelación de los créditos fiscales cuyo cobro le corresponda.

XV.- Iniciar, tramitar y resolver los procedimientos de cancelación de patentes de agente aduanal, de autorizaciones de apoderado aduanal y de dictaminador aduanero, así como suspenderlos o declarar la extinción del derecho de ejercer la patente de agente aduanal, cuando proceda.

XVI.- Imponer multas por infracción a las disposiciones fiscales que rigen la materia de su competencia, así como condonar, cuando proceda, dichas multas y las impuestas por las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria o las autoimpuestas por los contribuyentes.

XVII.- Normar el procedimiento de inscripción en el registro de representantes legales de los contribuyentes.

XVIII.- Declarar la prescripción de los créditos fiscales y la extinción de las facultades de la autoridad para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, y para imponer multas, en relación con los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y sus accesorios de carácter federal.

XIX.- Resolver los recursos administrativos hechos valer contra actos o resoluciones de ella misma, o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria o de autoridades fiscales de las entidades federativas en cumplimiento de convenios y acuerdos de coordinación fiscal, y el de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal.

XX.- Representar al Secretario de Hacienda y Crédito Público, al Presidente del Servicio de Administración Tributaria y a las unidades administrativas del propio Servicio de Administración Tributaria, en toda clase de juicios ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, contra resoluciones o actos de las mismas, o de las autoridades fiscales de las entidades federativas por la aplicación que dichas autoridades hagan de las leyes fiscales federales en cumplimiento de los convenios y acuerdos de coordinación fiscal, así como para ejercitar las acciones, excepciones y defensas que correspondan a las autoridades señaladas, en los juicios ante dicho tribunal.

XXI.- Interponer con la representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas, el recurso de revisión contra las sentencias y resoluciones que pongan fin al juicio, dictadas por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, respecto de los juicios de su competencia, así como comparecer en los juicios de amparo que interpongan los particulares en contra de las sentencias y resoluciones definitivas dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

XXII.- Formular, ante el Ministerio Público competente, las denuncias, querellas, declaratorias de que el fisco ha sufrido o pudo haber sufrido perjuicio, por los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación, salvo los delitos de defraudación fiscal y sus equiparables y de los hechos que puedan constituir delitos de los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones, así como los relacionados con estos últimos y tratándose de hechos delictivos en que la Administración General Jurídica resulte afectada, o aquéllos de que tenga conocimiento o interés, así como coadyuvar en todos los supuestos anteriores con el Ministerio Público competente, en representación del Servicio de Administración Tributaria.

XXIII.- Proponer a la autoridad competente asuntos en los que se debe formular la declaratoria de que el fisco ha sufrido perjuicio o querrela, por considerarse que respecto de los mismos se cometió delito fiscal.

XXIV.- Representar al Servicio de Administración Tributaria en juicios mercantiles, civiles y en otros en que el Servicio de Administración Tributaria sea parte, por actos de las unidades administrativas del propio Servicio de Administración Tributaria, formular las demandas o contestaciones correspondientes, así como representar al Servicio de Administración Tributaria en los procedimientos administrativos en que deba comparecer y para interponer los recursos administrativos a que tenga derecho, actuar en todas las instancias del juicio, procedimiento o recurso administrativo de que se trate y en el juicio de amparo, que en su caso, interpongan los particulares contra las resoluciones dictadas en aquéllos, así como interponer con dicha representación los recursos que procedan en esos juicios.

XXV.- Proponer los términos de los informes previos y justificados que deban rendir en relación con los juicios de amparo interpuestos contra actos de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria; intervenir cuando las mencionadas unidades administrativas tengan el carácter de tercero perjudicado en los juicios de amparo; e interponer los recursos que procedan y actuar en estos juicios con las facultades de delegado en las audiencias.

XXVI.- Designar a los servidores públicos que tengan el carácter de delegados en los juicios de su competencia.

XXVII.- Allanarse y transigir en juicios fiscales, así como abstenerse de interponer los recursos en toda clase de juicios, incluyendo el de revisión contra sentencias o resoluciones dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

XXVIII.- Representar al Servicio de Administración Tributaria y a las autoridades dependientes de éste en controversias relativas a los derechos humanos, en toda clase de investigaciones y procedimientos administrativos tramitados por la Comisión Nacional de Derechos Humanos, así como ejercitar las negociaciones, excepciones y defensas de las que sean titulares y, en su caso, proporcionar a la Contraloría Interna los elementos que sean necesarios.

XXIX.- Efectuar la entrega a los adquirentes de bienes rematados del monto pagado por los mismos, cuando dichos bienes no puedan ser entregados a éstos, en los términos de lo dispuesto en el Artículo 188-Bis del Código Fiscal de la Federación.

XXX.- Declarar el abandono de los bienes y de las cantidades a favor del Fisco Federal en los términos de lo dispuesto en los artículos 188-Bis y 196-A del Código Fiscal de la Federación."



El artículo 28 del Reglamento Interior señala que las Administraciones Locales Jurídicas, ejercerán las siguientes facultades:

"Artículo 28. Compete a las Administraciones Locales Jurídicas dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

I.- Las establecidas en las fracciones II, V, VII, VIII, X, XI, XV, XVI, XVIII y XIX del Artículo 11 de este reglamento.

II.- Las señaladas en las fracciones III, VIII, IX, XII, XIV, XVI, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI y XXVII del Artículo 26 de este reglamento.

III.- Contestar las demandas formuladas ante la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa cuya sede se encuentre dentro de su circunscripción territorial, interpuestas contra resoluciones o actos de ella misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria o de las autoridades fiscales de las entidades federativas por la aplicación que dichas autoridades hagan de las leyes fiscales federales en cumplimiento de convenios y acuerdos de coordinación fiscal, inclusive las interpuestas contra requerimientos de pago a cargo de instituciones de fianzas con base en pólizas que se hayan expedido para asegurar el interés fiscal; ejercitar las acciones, excepciones y defensas que correspondan a las autoridades señaladas, en los juicios ante dicho Tribunal; en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria e interponer con la representación de los mismos y de la autoridad demandada, el recurso de revisión contra las sentencias y resoluciones definitivas dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en dichos juicios.

Tratándose de actos o resoluciones de autoridades administrativas en cuya jurisdicción territorial no se encuentre establecida la sede de una Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, corresponderá a cualquiera de las Administraciones Locales Jurídicas comprendidas dentro de la jurisdicción territorial de la Sala Regional de que se trate, contestar la demanda respectiva. Si los actos o resoluciones impugnadas corresponden a las autoridades fiscales de la entidad federativa en cuya jurisdicción se encuentre la sede de la Sala Regional y en la misma existan dos o más Administraciones Locales Jurídicas cualquiera de ellas podrá ejercer la facultad a que se refiere esta fracción.

Las Administraciones Locales Jurídicas cuya circunscripción territorial se encuentre comprendida en el Distrito Federal, no ejercerán la competencia a que se refiere esta fracción, respecto de las otras Administraciones Locales con circunscripción territorial en el Distrito Federal, distinta a la de ellas.

Las Administraciones Locales Jurídicas estarán a cargo de un Administrador Local, auxiliados en el ejercicio de sus facultades, por los Subadministradores de Resoluciones "1" y "2", de lo Contencioso "1", "2", "3", "4" y "5", de Notificación y Cobranza y de Asuntos Especiales, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio."

**- Administración General de Aduanas, en cuyo artículo 29 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, dispone entre otras circunstancias que corresponden a dicha Administración que:**

"Artículo 29. Compete a la Administración General de Aduanas:

XXII.- Ordenar y practicar vistas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización y en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación, verificar y, en su caso, determinar la clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia extranjera, así como comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de importadores, exportadores o productores; inclusive en materia de origen; verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior,

inclusive las normas oficiales mexicanas; declarar en el ejercicio de sus atribuciones, que las mercancías, vehículos, embarcaciones o aeronaves pasan a propiedad del Fisco Federal; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción; y prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades; inspeccionar y vigilar los recintos fiscales y fiscalizados, y en este último caso vigilar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, así como declarar el abandono de las mercancías que se encuentren en los patios y recintos fiscales bajo su responsabilidad; verificar el domicilio que los contribuyentes declaren en el pedimento, así como comprobar que los contribuyentes se localicen en el domicilio declarado, ordenar y practicar la verificación de aeronaves y embarcaciones para comprobar su legal estancia en el país; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción.

...

LXIV.- Ordenar y practicar actos de comprobación necesarios para la obtención de la información y documentación que resulten procedentes, para proporcionarlos a las autoridades de los países con los que se tengan celebrados convenios o tratados en materia fiscal o aduanera e imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo de los requerimientos que se formulen en los términos de esta fracción.

...”

Y el artículo 31 del Reglamento Interior, dispone que las Aduanas, ejercerán las siguientes facultades:

“Artículo 31. Compete a las Aduanas, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

I.- Las establecidas en las fracciones II, V, VII, VIII, X, XI, XV, XVI, XVIII y XIX del Artículo 11 de este reglamento.

II.- Las señaladas en las fracciones IX, X, XI, XII, XIII, XVI, XVIII, XXI, XXII, XXIII, XXVI, XXVII, XXXIV, XLI, XLII, XLIV, XLVII, XLVIII, XLIX, L, LIII, LIV, LV, LVI y LVII del Artículo 29 de este reglamento.

Cada Aduana estará a cargo de un Administrador del que dependerán los Subadministradores, Jefes de Sala, Jefes de Departamento, Jefes de Sección, Verificadores, Notificadores, el personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y el personal que las necesidades del servicio requiera.”

**- Administración General de Innovación y Calidad**

**- Administración General de Evaluación**

**- Administración General del Destino de Bienes de Comercio Exterior  
Propiedad del Fisco Federal**

**- Administración Central de Investigación de Operaciones**

Así las cosas, de igual manera en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se desprende en su artículo 39, el Nombre y Sede de las Unidades Administrativas Regionales, al disponer que:

“Artículo 39. El nombre y sede de las Unidades Administrativas Regionales es el que a continuación se señala. Cada una de ellas tendrá la circunscripción territorial que se determine mediante acuerdo del Presidente del Servicio de Administración Tributaria.

A. Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente, Jurídicas, de Recaudación y de Auditoría Fiscal:

En el Estado de Aguascalientes:

- De Aguascalientes, con sede en Aguascalientes.

En el Estado de Baja California:

- De Ensenada, con sede en Ensenada.

- De Mexicali, con sede en Mexicali.
  - De Tijuana, con sede en Tijuana.
- En el Estado de Baja California Sur:
- De La Paz, con sede en La Paz.
- En el Estado de Campeche:
- De Campeche, con sede en Campeche.
- En el Estado de Coahuila:
- De Piedras Negras, con sede en Piedras Negras.
  - De Saltillo, con sede en Saltillo.
  - De Torreón, con sede en Torreón.
- En el Estado de Colima:
- De Colima, con sede en Colima.
- En el Estado de Chiapas:
- De Tapachula, con sede en Tapachula.
  - De Tuxtla Gutiérrez, con sede en Tuxtla Gutiérrez.
- En el Estado de Chihuahua:
- De Ciudad Juárez, con sede en Ciudad Juárez.
  - De Chihuahua, con sede en Chihuahua.
- En el Estado de Durango:
- De Durango, con sede en Durango.
- En el Estado de Guanajuato:
- De Celaya, con sede en Celaya.
  - De Irapuato, con sede en Irapuato.
  - De León, con sede en León.
- En el Estado de Guerrero:
- De Acapulco, con sede en Acapulco de Juárez.
  - De Iguala, con sede en Iguala de la Independencia.
- En el Estado de Hidalgo:
- De Pachuca, con sede en Pachuca.
- En el Estado de Jalisco:
- De Ciudad Guzmán, con sede en Ciudad Guzmán.
  - De Guadalajara, con sede en Guadalajara.
  - De Guadalajara Sur, con sede en Guadalajara.
  - De Puerto Vallarta, con sede en Puerto Vallarta.
  - De Zapopan, con sede en Zapopan.
- En el Estado de México:
- De Naucalpan, con sede en cualquiera de los municipios de Naucalpan de Juárez y Tlalnequante de Baz.
  - De Toluca, con sede en Toluca.
- En el Estado de Michoacán:
- De Morelia, con sede en Morelia.
  - De Uruapan, con sede en Uruapan.
- En el Estado de Morelos:
- De Cuernavaca, con sede en Cuernavaca.
- En el Estado de Nayarit:
- De Tepic, con sede en Tepic.
- En el Estado de Nuevo León:

- De Guadalupe, con sede en Ciudad Guadalupe.
- De Monterrey, con sede en Monterrey.
- De San Pedro Garza García, con sede en San Pedro Garza García.
- En el Estado de Oaxaca:
  - De Oaxaca, con sede en Oaxaca de Juárez.
- En el Estado de Puebla:
  - De Puebla Norte, con sede en Puebla de Zaragoza.
  - De Puebla Sur, con sede en Puebla de Zaragoza.
- En el Estado de Querétaro:
  - De Querétaro, con sede en Querétaro.
- En el Estado de Quintana Roo:
  - De Cancún, con sede en Cancún.
  - De Chetumal, con sede en Chetumal.
- En el Estado de San Luis Potosí:
  - De San Luis Potosí, con sede en San Luis Potosí.
- En el Estado de Sinaloa:
  - De Culiacán, con sede en Culiacán.
  - De Los Mochis, con sede en Los Mochis.
  - De Mazatlán, con sede en Mazatlán.
- En el Estado de Sonora:
  - De Ciudad Obregón, con sede en Ciudad Obregón.
  - De Hermosillo, con sede en Hermosillo.
  - De Nogales, con sede en Nogales.
- En el Estado de Tabasco:
  - De Villahermosa, con sede en Villahermosa.
- En el Estado de Tamaulipas:
  - De Ciudad Victoria, con sede en Ciudad Victoria.
  - De Matamoros, con sede en Matamoros.
  - De Nuevo Laredo, con sede en Nuevo Laredo.
  - De Reynosa, con sede en Reynosa.
  - De Tampico, con sede en Tampico.
- En el Estado de Tlaxcala:
  - De Tlaxcala, con sede en Tlaxcala de Xicohténcatl.
- En el Estado de Veracruz:
  - De Coahuacoalcos, con sede en Coahuacoalcos.
  - De Córdoba, con sede en Córdoba.
  - De Tuxpan, con sede en Tuxpan de Rodríguez Cano.
  - De Veracruz, con sede en Veracruz.
  - De Xalapa, con sede en Xalapa de Enríquez.
- En el Estado de Yucatán:
  - De Mérida, con sede en Mérida.
- En el Estado de Zacatecas:
  - De Zacatecas, con sede en Zacatecas.
- En el Distrito Federal:
  - Del Centro del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal.
  - Del Norte del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal.

- Del Oriente del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal.
- Del Sur del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal.

Fuera de la sede de la Administración Local podrán establecerse Subadministraciones de Recaudación, de Auditoría Fiscal, Jurídicas y de Asistencia al Contribuyente, mediante acuerdo del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, en el que se determinará la Subadministración de que se trate y su circunscripción territorial. La Administración Local de la sede conservará la competencia sobre los contribuyentes cuyo domicilio fiscal se encuentre dentro de la circunscripción territorial que señale el respectivo acuerdo.

**B. Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes:**

- De Tijuana, con sede en Tijuana, Baja California.
- De Hermosillo, con sede en Hermosillo, Sonora.
- De Culiacán, con sede en Culiacán, Sinaloa.
- De Torreón, con sede en Torreón, Coahuila.
- De Chihuahua, con sede en Chihuahua, Chihuahua.
- De Guadalajara, con sede en Guadalajara, Jalisco.
- De Celaya, con sede en Celaya, Guanajuato.
- De Naucalpan, con sede en cualquiera de los municipios de Naucalpan de Juárez y Tlalnepantla de Baz, Estado de México.
- De Guadalupe, con sede en Ciudad Guadalupe, Nuevo León.
- De Oaxaca, con sede en Oaxaca de Juárez.
- De Puebla, con sede en Puebla, Puebla de Zaragoza.
- De Mérida, con sede en Mérida, Yucatán.
- De Veracruz, con sede en Veracruz, Veracruz.
- Del Norte del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal.
- Del Oriente del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal.

Fuera de la sede de la Administración Local podrán establecerse Subadministraciones de Grandes Contribuyentes, mediante acuerdo del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, en el que se determinará la Subadministración de que se trate y su circunscripción territorial. La Administración Local de la sede conservará la competencia sobre los contribuyentes cuyo domicilio fiscal se encuentre dentro de la circunscripción territorial que señale el respectivo acuerdo.

**C. Aduanas:**

- Aduana de Agua Prieta, con sede en Agua Prieta, Sonora.
- Aduana de Ensenada, con sede en Ensenada, Baja California.
- Aduana de Guaymas, con sede en Guaymas, Sonora.
- Aduana de La Paz, con sede en La Paz, Baja California Sur.
- Aduana de Mazatlán, con sede en Mazatlán, Sinaloa.
- Aduana de Mexicali, con sede en Mexicali, Baja California.
- Aduana de Naco, con sede en Naco, Sonora.
- Aduana de Nogales, con sede en Nogales, Sonora.
- Aduana de San Luis Río Colorado, con sede en San Luis Río Colorado, Sonora.
- Aduana de Sonoyta, con sede en Plutarco Elías Calles, Sonora.
- Aduana de Tecate, con sede en Tecate, Baja California.
- Aduana de Tijuana, con sede en Tijuana, Baja California.
- Aduana de Ciudad Acuña, con sede en Ciudad Acuña, Coahuila.
- Aduana de Chihuahua, con sede en Chihuahua, Chihuahua.
- Aduana de Puerto Palomas, con sede en Puerto Palomas, Chihuahua.
- Aduana de Ciudad Juárez, con sede en Ciudad Juárez, Chihuahua.
- Aduana de Ojinaga, con sede en Ojinaga, Chihuahua.
- Aduana de Piedras Negras, con sede en Piedras Negras, Coahuila.
- Aduana de Torreón, con sede en Torreón, Coahuila.
- Aduana de Colombia, con sede en Colombia, Nuevo León.

- Aduana de Monterrey, con sede en Mariano Escobedo, Nuevo León.
- Aduana de Matamoros, con sede en Matamoros, Tamaulipas.
- Aduana de Ciudad Miguel Alemán, con sede en Ciudad Miguel Alemán, Tamaulipas.
- Aduana de Nuevo Laredo, con sede en Nuevo Laredo, Tamaulipas.
- Aduana de Ciudad Reynosa, con sede en Ciudad Reynosa, Tamaulipas.
- Aduana de Tampico, con sede en Tampico, Tamaulipas.
- Aduana de Tuxpan, con sede en Tuxpan de Rodríguez Cano, Veracruz.
- Aduana de Aguascalientes, con sede en Aguascalientes, Aguascalientes.
- Aduana de Guadalajara, con sede en Tlajomulco, Jalisco.
- Aduana de Manzanillo, con sede en Manzanillo, Colima.
- Aduana de Lázaro Cárdenas, con sede en Lázaro Cárdenas, Michoacán.
- Aduana de Querétaro, con sede en Querétaro, Querétaro.
- Aduana de Ixtuca, con sede en Ixtuca, Estado de México.
- Aduana de Acapulco, con sede en Acapulco de Juárez, Guerrero.
- Aduana de Coatzacoalcos, con sede en Coatzacoalcos, Veracruz.
- Aduana de Puebla, con sede en Puebla de Zaragoza, Puebla.
- Aduana de Veracruz, con sede en Veracruz, Veracruz.
- Aduana de Cancún, con sede en Cancún, Quintana Roo.
- Aduana de Ciudad del Carmen, con sede en Ciudad del Carmen, Campeche.
- Aduana de Ciudad Hidalgo, con sede en Ciudad Hidalgo, Chiapas.
- Aduana de Progreso, con sede en Progreso, Yucatán.
- Aduana de Subteniente López, con sede en Subteniente López, Quintana Roo.
- Aduana de Salina Cruz, con sede en Salina Cruz, Oaxaca.
- Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, con sede en el Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México.
- Aduana de Mexico, con sede en México, Distrito Federal.
- Aduana de Altamira, con sede en Altamira, Tamaulipas.
- Aduana de Ciudad Camargo, con sede en Ciudad Camargo, Tamaulipas.
- Aduana de Dos Bocas, con sede en Paraiso, Tabasco.

Asimismo y con objeto de atender la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo para crear las Unidades Administrativas, cabría citar la siguiente tesis jurisprudencial P.CXLVI/96, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo IV, Diciembre de 1996, página 5, cuyo rubro y texto señala:

**“ADMINISTRACIONES LOCALES DE RECAUDACIÓN. EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA TIENE FACULTADES CONSTITUCIONALES PARA CREARLAS (ARTÍCULO 111 DEL REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO REFORMADO POR DECRETO PUBLICADO EL 25 DE ENERO DE 1993).** La circunstancia de que el artículo 111 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito

Público contemple la creación de Administraciones Locales de Recaudación, no implica que a través de dicho ordenamiento se esté facultando al Presidente de la República para crear esos organismos, pues tal facultad le es otorgada directamente por la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto le otorga, entre otras, la facultad reglamentaria, que constituye un medio para proveer, en la esfera administrativa, a la exacta observancia de las leyes; por ello, el titular del Poder Ejecutivo, obedeciendo a condiciones y circunstancias especiales y sin desbordar la facultad de que está investido, puede expedir normas especiales a fin de crear las dependencias necesarias para la realización de funciones previstas en la ley y las cuales deben cumplirse en el ejercicio de la actividad administrativa. En consecuencia, el artículo 111 del Reglamento mencionado, no es contrario a la Constitución, puesto que es una disposición reglamentaria especial expedida con apoyo en el artículo 89, fracción I, constitucional y en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, para desarrollar y detallar los principios generales contenidos en ésta y en el Código Fiscal de la Federación, a fin de facilitar el ejercicio de las funciones que conforme a esos ordenamientos debe realizar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el cobro de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos Federales.

Amparo en revisión 32/96. Industrial Maderera Loger, S.A. de C.V. 30 de septiembre de 1996. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Juan Díaz Romero, Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Irma Rodríguez Franco.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dieciocho de noviembre en curso, aprobó con el número CXLVI/1996, la tesis que antecede: y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a dieciocho de noviembre de mil novecientos noventa y seis."

Ahora bien, en virtud de que la competencia tributaria determina cual de las autoridades y en que nivel de gobierno ya sea Municipal, del Distrito Federal, Estatal o Federal, se tiene la facultad competencial de recaudar y determinar la contribución que podría darse, tomando en cuenta que una autoridad fuera la encargada de determinar y la otra de recaudar, y en virtud de que ante ese esquema de distribución de competencia resultaba evidente que se podría presentar una situación un tanto complicada, pues podrían darse diferencias entre el Gobierno Federal, del Distrito Federal de los estados, o de los Municipios, lo que de ninguna manera es sano, congruente con el principio de legalidad, así como con el hecho de que las facultades de recaudación son asignadas legalmente trátese de la Federación, Distrito Federal, estados y municipios, según sea el caso, y con el fin de evitar alguna confusión al respecto se ha implementado en nuestro país el esquema de coordinación fiscal federal, partiendo de la ley de Coordinación fiscal, estableciendo por ende las participaciones que corresponda a las haciendas públicas

de la Federación, Distrito Federal, estados y municipios en los ingresos federales, distribuyendo entre ellos mejores participaciones, constituyendo organismos en materia de coordinación fiscal, así como dando las bases de su organización y funcionamiento.

Así debemos entender que la Competencia Tributaria se ejerce a través del Poder Ejecutivo, quién aplica la legislación tributaria y provee en la esfera administrativa para su cumplimiento, en efecto la competencia tributaria se ejerce cuando la Administración Pública, recauda, fiscaliza y administra las contribuciones, facultades que expresamente le otorga su Ley Orgánica.

Cabría citar, la opinión de Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, al señalar que la competencia tributaria “es una facultad general abstracta para la actuación de los órganos públicos en esta materia, que se deriva del poder del Estado y que se encuentra sometida a un orden jurídico preestablecido”<sup>5</sup>

### 1.3.1. CARACTERÍSTICAS

Cabe señalar que la competencia tributaria agrupa las siguientes características.

- a) **Es Limitada.**- La competencia Tributaria, encuentra ciertos límites que son establecidos principalmente en los ordenamientos legales.
  
- b) **No es delegable.**- Aunque dicha característica es muy discutida entre diversos tratadistas de la materia y criterios judiciales, ya que mientras algunos autores consideran a la competencia tributaria como susceptible de

---

<sup>5</sup> Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Editorial Limusa, S.A. de C.V., 3ª Edición. México. 1999. página 41.



ser delegada, ejemplificando esta afirmación con relación al impuesto al valor agregado que puede ser cobrado por entidades federativas vía una figura de delegación, algunos tribunales judiciales afirman que no se trata de una figura de delegación, sino una simple armonía entre la función administrativa de la federación con las entidades federativas.

Para el caso el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Circuito, a tenido a bien emitir el siguiente criterio jurisprudencial, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo I, Segunda Parte-1, página 211, cuyo rubro y texto señala:

**“COORDINACIÓN FISCAL. NO EXISTE DELEGACIÓN DE FACULTADES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, EN LOS TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS VIGESIMOPRIMERO Y TRIGESIMO DEL ACUERDO A AMBAS AUTORIDADES PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE LA SEGUNDA EN MATERIA FISCAL FEDERAL. (DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 21 DE DICIEMBRE DE 1983).** Los artículos vigésimo primero y trigésimo del acuerdo de colaboración de 21 de diciembre de 1983, no deben confundirse en su interpretación, como si se tratase de una misma disposición jurídica, porque esos preceptos contemplan dos situaciones de derecho diversas entre sí. En efecto, el artículo vigésimo primero previene la concurrencia de facultades entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Departamento del Distrito Federal, para llevar a cabo los actos de administración tributaria que se precisan en los artículos segundo y tercero de dicho acuerdo, lo que se desprende de la lectura de ese numeral. Pues de conformidad con el mismo, los órganos centralizados supraindicados, pueden realizar en forma separada, cada uno por su lado, las funciones operativas de administración de los impuestos y derechos Federales a que se alude en el artículo segundo (al valor agregado, sobre tenencia o uso de vehículos excepto aeronaves, sobre la renta, sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, etc.), o bien colaborar en dichas funciones que consisten, según el artículo segundo, en el registro Federal de contribuyentes, en la recaudación, notificación, cobranza, informática, asistencia al contribuyente, en la realización de consultas y autorizaciones, fiscalización, liquidación, imposición y condonación de multas, resolución de recursos administrativos e intervención en juicio. Dicho en otro giro: respecto a un mismo contribuyente, una sola de las entidades centralizadas, puede realizar todos esos actos de administración en torno a un impuesto o derecho determinado, hasta el surgimiento de la cosa juzgada en cuanto al mismo; o bien, ambas autoridades pueden colaborar en esa

determinación, bien sea, realizando los actos de fiscalización y otra los actos de liquidación, etc., pues no de otra suerte puede interpretarse esa disposición cuando prescribe: "la Secretaría podrá en cualquier tiempo ejercer las atribuciones a que se refiere este acuerdo, aunque hayan sido conferidas expresamente al Departamento, pudiendo hacerlo en forma separada o conjunta con este último". En estas condiciones, a la luz de ese precepto, es insostenible que en el acuerdo de colaboración exista, en absoluto, una delegación de las facultades que corresponden a la Secretaría de Hacienda, en términos de las leyes Federales reguladoras de tales impuestos y derechos, hacia el Departamento del Distrito Federal, y si resulta claro que lo que el legislador previno en ese acuerdo, fue una colaboración entre ambos, en las funciones operativas inherentes a los mismos. Esto es, no se estableció una competencia exclusiva para el Departamento, sino una concurrencia de facultades, lo que se robustece con la definición del sustantivo "colaboración" que forma parte de la denominación del acuerdo de marras: Colaboración. F. Acción y efecto de colaborar"/"Colaborar. Intr. Trabajar con otra u otras personas..." (Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia, Decimonovena Edición). Ahora bien, en el artículo trigésimo en forma alguna se condición a la competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a los supuestos que lo conforman, al contrario, el legislador prescribió la exclusión de determinadas facultades conferidas al Departamento, como sanción por el incumplimiento de las obligaciones que en ese acuerdo se le atribuyen; así como la facultad de dicho órgano para dejar de ejercer alguna o varias de las funciones, mismas que se reasignan en forma exclusiva a la autoridad Federal a quien pertenecen, lo que se demuestra con la copia textual de ese artículo: "Trigésimo. La Secretaría podrá tomar a su cargo exclusivo cualquiera de las atribuciones que conforme a este acuerdo ejerza el Departamento, cuando este incurra en el incumplimiento de alguna de las obligaciones señaladas en el mismo y mediante aviso por escrito efectuado con anticipación. El Departamento podrá dejar de ejercer alguna o varias de esas atribuciones, en cuyo caso, dará aviso previo por escrito a la Secretaría...". Lo anterior porque la coordinación fiscal no significa pérdida de atribuciones por parte de la autoridad a la que le corresponden, sino una armonización en su ejercicio, cuyo objeto fundamental es la participación de las entidades federativas, Municipios y Distrito Federal, en el rendimiento de determinados gravámenes, bien que estos correspondan en forma exclusiva a la Federación, como lo determina el artículo 73, fracción XXIX, de la Carta Magna; o bien en los gravámenes en los que exista coincidencia tributaria, porque constitucionalmente pueden ser establecidos tanto por la Federación, como por las entidades federativas (artículo 73, fracción VII, 117 y 124 del Código Político), como sucede, entre otros, con el Impuesto al Valor Agregado. Así pues, interpretando el artículo vigésimo primero del acuerdo en comento, en concordancia con la exposición de motivos preinserta, resulta claro que la coordinación de facultades no es una delegación, sino una armonía, un concierto o colaboración de dichas facultades, tanto en la participación de los ingresos, como en su administración, con el objeto fundamental de evitar la doble o triple tributación, pues las entidades que los celebren deben renunciar a legislar sobre dichos impuestos y derechos o a mantener en suspenso la vigencia de esa legislación, si la hubiere, en tanto dura el convenio.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

### 1.3.2. TITULARIDAD

La relación jurídico tributaria se establece entre la autoridad fiscal, en cuanto sujeto activo o titular del derecho de cobrar una contribución establecida por las leyes fiscales, y el contribuyente, sea persona física o moral, en su calidad de sujeto pasivo, en virtud de que sobre él recae el pago de la contribución al haber llevado a cabo el hecho generador de la obligación tributaria prevista por la ley tributaria.

Por lo que toca al sujeto activo, éste puede exigir coercitivamente en caso de falta de pago oportuno de la contribución respectiva, así como ejercer actos de fiscalización y administración, a través de los órganos que al respecto se señalen para tal función, mediante la aplicación de la ley.

Por su parte, si bien el sujeto pasivo de la obligación fiscal, es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del Fisco Federal, es necesario indicar que existen otras personas, físicas o morales, que sin efectuar propiamente el hecho productor de la obligación tributaria, resultan comprometidos a cumplirla, tal y como si hubieran llevado a cabo dicho hecho.

De esta manera, se generan diversos vínculos y relaciones de tipo jurídico que el autor directo del hecho generador establece y mantiene con terceras personas, de ahí que diversos autores expresen la existencia de varias clases de sujetos pasivos de contribuciones; por ello si nuestra legislación tributaria vigente, hace referencia a dos clases de sujetos pasivos, en realidad se comprende de cuatro tipos, aunque habría que comprender a los tres últimos bajo el común denominador de "responsables solidarios"

Bajo este contexto, se comprende a los siguientes sujetos pasivos o causantes:

- a) Sujeto pasivo contribuyente u obligado directo: Este es el típico sujeto pasivo, es decir, es al que se le denomina contribuyente u obligado directo, por que sobre él recae el deber tributario, pues es quien específicamente se ubica dentro de la hipótesis normativa prevista en la Ley Fiscal.
- b) Sujeto pasivo obligado solidario: Aquella persona física o moral, nacional o extranjera, la cual por virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo obligado directo, por disposición de la ley tributaria aplicable, adquiere con dicho obligado directo y a elección del Fisco, la obligación de cubrir la contribución a cargo del contribuyente directo, siendo entonces que el fisco puede elegir a quien puede hacerle exigible el crédito de que se trate.
- c) Sujeto obligado subsidiariamente o por sustitución: Se entiende como la persona, habitualmente física, que se encuentra legalmente facultada para autorizar, aprobar o dar fe respecto de un acto jurídico generador de contribuciones y a la que la ley hace responsable de su pago bajo determinadas circunstancias en iguales términos que el sujeto pasivo obligado directo.
- d) Sujeto pasivo obligado por garantía: Se puede entender a éste como la persona, física o moral que de manera voluntaria afecta un bien de su propiedad u otorga una fianza, con el fin de responder al Fisco, a nombre y cuenta del sujeto pasivo obligado directo, por el debido entero de alguna contribución a cargo de este último, por ello el sujeto pasivo obligado por

garantía, es el único sujeto que no asume su papel por disposición de la ley, sino por voluntad propia.

En este sentido, el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, les hace referencia dentro del rubro general de “responsables solidarios” de los contribuyentes, al disponer que:

**“Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:**

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.

III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquéllas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

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

b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código y antes de que se haya notificado la resolución

que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

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

IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

V. Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.

VI. Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.

VII. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.

XI. Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales o, en su caso, haber recibido copia del dictamen respectivo.

XII. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por

esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.

XIII. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.

XIV. Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.

XV. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 64-A y 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

XVI. (DEROGADA)

XVII. Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por actos u omisiones propios."

En este orden de ideas, el Código Fiscal de la Federación, distingue al sujeto pasivo principal, a quien llama simplemente "contribuyente" y al sujeto pasivo por adeudo ajeno, al que engloba con la expresión de "responsable solidario"

A continuación se presenta un cuadro ilustrativo con relación al sujeto activo con la potestad tributaria y la competencia tributaria.

Sujeto activo	Potestad Tributaria	Competencia Tributaria
Federación	Sí	Sí
Estados	Sí	Sí
Distrito Federal	Sí (a partir de noviembre de 1994)	Sí
Municipios	No	Sí

Ahora bien, tomando en cuenta el principio organizador de la potestad tributaria, se prevé en el artículo 124 Constitucional que:

**“Artículo 124.**

Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios Federales, se entienden reservadas a los Estados.”

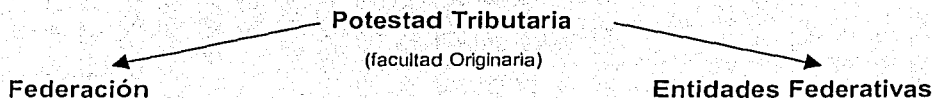
De ahí que las facultades que no están expresamente concedidas por la nuestra Carta Magna a los funcionarios Federales, se entienden reservadas a los Estados. Sin embargo, resulta pertinente señalar que en materia tributaria no se aplica el citado artículo 124 Constitucional, como sucede en otras materias. Así es, existe el poder tributario originario o delegado; es originario cuando nace originalmente de la Constitución, y por tanto no se recibe de ninguna otra entidad, tal es el caso de la Federación y de los Estados en la República Mexicana, siendo que ambos tipos de entidades tienen poder tributario originario.

En cambio, el poder tributario es delegado, cuando le ha sido transmitido, a su vez, por otra entidad que tiene poder originario. En la República Mexicana este



supuesto es excepcional y se ha producido en algunos casos aislados en que la Federación, titular del poder tributario exclusivo, lo trasmite en parte a las entidades federativas, autorizándolas para establecer determinados tributos respecto de los cuales carecen de poder tributario originario por estar reservado a la Federación.

Entonces, en México, en materia tributaria, tanto las Entidades Federativas como la Federación tienen facultades originarias.



Es decir, como se ha mencionado anteriormente, el sistema tributario mexicano no se apega de manera estricta al artículo 124 Constitucional por que el principio organizador es totalmente diferente. Toda vez que de ser aplicable dicho artículo, entonces en virtud del artículo 73, fracción VII de dicho ordenamiento, los Estados carecerían de potestad tributaria ya que esa facultad se encuentra expresamente otorgada a la Federación.

Sin embargo, esto no es así, dado que el artículo 31, fracción IV Constitucional obliga a contribuir tanto a la Federación como a los estados, municipios y al Distrito Federal.

### **1.3.3. CONCURRENCIA IMPOSITIVA**

Hugo Carrasco Iriarte, señala: "El poder tributario federal y el estatal no tienen delimitada la esfera de competencia en forma categórica y absoluta, ya que si bien

el texto constitucional, a través de sus diversas normas señala algunas atribuciones en materia impositiva de competencia exclusiva de la Federación, así como de la Hacienda Municipal y prohibiciones para los Estados. Al respecto, fuera de los campos exclusivos de la Federación y de los Municipios, aparece el fenómeno de la doble concurrencia impositiva”.<sup>7</sup>

Es por ello que de conformidad con el artículo 124 Constitucional, las facultades que no están expresamente concedidas a los funcionarios Federales, se entienden reservadas a los Estados, de ahí que sé de lugar a la existencia de la concurrencia impositiva.

El Poder Legislativo Federal, en ejercicio de las facultades concedidas en los artículos 73, fracciones VII, X, y XXIX-A y 131 Constitucionales, emite tanto la Ley de Ingresos de la Federación, así como las leyes fiscales, por lo que toca a los Municipios, se apegan a lo dispuesto en el artículo 115 de nuestra Carta Magna, en su fracción IV, el cual establece el principio de administración libre de su hacienda la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, incluyendo predial, participaciones Federales (establecidas con arreglo a las bases determinadas por las Legislaturas de las Entidades Federativas), y contribuciones por servicios públicos. Adicionalmente hay que recordar que antes de la reforma de 1983, al artículo 115 de la Constitución, que les reconoció ingresos propios y la atribución de aprobar sus respectivos presupuestos de egresos, los Municipios contaban solo con las facultades de administración autónoma de su hacienda.

De lo anterior se deriva la posibilidad de que exista concurrencia impositiva, puesto que una misma fuente puede ser gravada por distintos niveles de gobierno.

---

<sup>7</sup> Carrasco Iriarte Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, Editorial Pac, S.A. de C.V., 1996, 2ª Edición, México, D.F., página 214.

Haciendo mención de que en México hay poderes concurrentes limitados únicamente en lo que se refiere a las materias sobre las cuales se ejercerán, ya que el artículo 73, fracción VII, de la Constitución Federal confiere al Congreso de la Unión, el poder para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, pero todos los impuestos, derechos e impuestos especiales serán repartidos en los demás Estados, según se haya convenido.

En conexión con el sistema de distribución de poderes tributarios, la Constitución General no opta por una delimitación de la competencia Federal y Estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes:

- a) Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados. En la mayoría de las fuentes de ingresos (artículo 73, fracción VII, y 124);
- b) Limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (artículo 73 fracciones X y XXIX-A);
- c) Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI, y VII, y 118).

Por tanto, puede afirmarse que el Poder Tributario Federal no tiene ninguna limitación constitucional en cuanto a materias sobre las cuales puede ejercerlo, pues el artículo 73, fracción VII Constitucional concede poder tributario ilimitado al Congreso de la Unión para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el

presupuesto y tan sólo la fracción XXIX-A de dicha disposición, reserva ciertas fuentes a la Federación de manera exclusiva.

Pero, existen ciertas prohibiciones que imposibilitan a los Estados para establecer contribuciones en ciertas materias, pero condicionada a la autorización del Congreso de la Unión, según lo dispone el artículo 118, fracción I Constitucional, de ahí que el artículo 131 del mismo ordenamiento prevea la regla general de esta materia, consistente en la facultad exclusiva de la Federación para gravar el Comercio Internacional. En apoyo a lo anteriormente señalado la tesis jurisprudencial 172, emitida por el Pleno, visible en el apéndice 1917-1988, Primera Parte, página 173, cuyo texto señala:

**“IMPUESTOS. SISTEMA CONSTITUCIONAL REFERIDO A LA MATERIA FISCAL. COMPETENCIA ENTRE LA FEDERACIÓN Y LAS ENTIDADES FEDERATIVAS PARA DECRETARLOS.** Una interpretación sistemática de los preceptos constitucionales que se refieren a materia impositiva, determina que no existe una delimitación radical entre la competencia federal y la estatal, sino que es un sistema complejo y las reglas principales las siguientes: a). Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículos 73, fracción VII, y 124); b). Limitación a la facultad impositiva de los Estados mediante la reserva expresa y concreta de determinada materia a la Federación (artículo 73, fracción XXIX) y c). Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI, y VII y 118).

Séptima Época:

Amparo en revisión 3368/65. Salvador Dámaso Zamudio Salas. 26 de junio de 1969. Unanimidad de dieciocho votos.”

Habría que destacarse que el hecho de que la Constitución Federal haya otorgado facultades exclusivas de poder tributario sobre ciertas materias a favor de la Federación, como lo son las contribuciones sobre el comercio exterior, sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27, sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros; sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la

Federación y Especiales sobre: energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y sus productos de fermentación, explotación forestal y producción y consumo de cerveza, no significa que se haya limitado las demás facultades que le correspondan, en virtud de que la fracción VII del artículo 73 Constitucional, faculta al Congreso de la Unión para determinar contribuciones a fin de cubrir el presupuesto.

#### **1.4. PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE POTESTAD TRIBUTARIA Y COMPETENCIA TRIBUTARIA.**

Entre estas dos figuras tratadas en el presente capítulo, podrían prestarse ciertas confusiones que derivarían de la relación que se da en las mismas, es por ello que para ejemplificar de forma clara las principales diferencias entre dichas figuras, presentamos el siguiente cuadro.

<b>Potestad Tributaria</b>	<b>Competencia Tributaria</b>
Facultad para imponer contribuciones	Facultad para hacer efectiva una contribución
Facultad abstracta, en cuanto es una potestad derivada del poder de imperio que pertenece al Estado y que le otorga el derecho de pedir contribuciones.	Facultad concreta, en cuanto se puede recaudar la contribución una vez que se ha producido el hecho generador, es decir la realización del supuesto previsto en la norma que da lugar a la obligación tributaria.
Se manifiesta mediante la emisión de la ley fiscal	Se manifiesta mediante la aplicación de la ley fiscal

## CAPÍTULO SEGUNDO

### PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA

Con base en lo analizado en el capítulo anterior podemos afirmar que el Potestad Tributaria que se ejerce en México, tanto a nivel Federal como Estatal, a través del Congreso de la Unión y de las Legislaturas Locales, no es absoluto, sino que se encuentra sujeta a limitaciones establecidas en nuestra Carta Fundamental, con el efecto de asegurar la debida creación, aplicación y ejecución de las normas que imponen a los particulares una contribución, toda vez que si la misma no tuviera restricciones que se le impusieran en su actuar, se desencadenaría una serie de abusos por parte de la autoridad, tal como lo señala Rubén O. Asorey al resaltar que “se originan en el vida del derecho Tributario una serie de abusos, desvíos, arbitrariedades, donde el sujeto activo actúa fuera de la ley y el derecho, a través de comportamientos anómalos, utilizando en ciertos casos máscaras legitimadoras de la juridicidad, como seudointerpretaciones reñidas con las garantías constitucionales,”<sup>8</sup> es por ello, que en el presente capítulo haremos referencia a las principales limitaciones constitucionales a las que se encuentran sujetas las autoridades, es decir los limites a la Potestad Tributaria.

En efecto, algunas de esas limitaciones establecidas en la Constitución tienen el carácter de garantías individuales, que son derechos públicos subjetivos del gobernado frente al poder público y constituyen una parte de las limitaciones al poder del Estado, en sus aspectos legislativo y ejecutivo, que hacen del Estado Mexicano un Estado de Derecho.

---

<sup>8</sup> Rubén O. Asorey. Protección Constitucional de los Contribuyentes frente a la Arbitrariedad de las Administraciones Tributarias. Universidad católica Argentina, Madrid-Barcelona 2000, página 26.

Por demás importante, resulta para la materia fiscal, el contenido y alcance de lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que señala:

**“Artículo 31.**

Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Toda vez que dicho precepto reviste gran importancia para la integración e interpretación del derecho fiscal mexicano, en virtud de que de dicha disposición se desprenden los principios de legalidad tributaria, proporcionalidad, equidad y, de vinculación con el gasto público; los cuales son materia objeto de estudio del presente capítulo recepcional.

## **2.1. PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA**

El Estado planea y orientara la actividad económica nacional, al momento de ejercer las facultades que le han sido conferidas, debiendo hacerlo proporcionándole al gobernado la certeza de que su actuar será ajustado a derecho, es decir, el ciudadano gozará de la protección derivada de una debida aplicación de la Ley como lo marca un Estado de Derecho.

Algunos autores insisten en afirmar que uno de los más importantes fines del Estado es el de proporcionar a sus miembros seguridad jurídica, valor esencial e imprescindible en la vida social, sin cuya presencia difícilmente se pueden realizar los restantes valores como la Justicia.

El Maestro Jorge García Cáceres opina que por Seguridad Jurídica debemos entender, “a la garantía que representa la organización estatal en orden al mantenimiento del derecho y a la consiguiente protección del individuo entendida como la certidumbre del ciudadano ante la Ley y ante las autoridades”.<sup>9</sup>

De esta manera, si las autoridades realizan una serie de actos que afectan la esfera jurídica de los gobernados y, en un sistema en que impera el derecho, esa afectación debe obedecer a determinados principios y llenar ciertos requisitos (modalidades jurídicas). Estas modalidades implican un conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida en la esfera del gobernado y que por ende se manifieste la garantía de seguridad jurídica.

Así pues, la seguridad jurídica implica:

- Certeza de que su situación legal no será modificada, mas que por procedimientos regulares previamente establecidos.
- Que no se encontrará sometido a arbitrariedades.
- Saber en todo momento cuáles son sus derechos y obligaciones.
- El capricho o la parcialidad de los gobernantes no le podrán ocasionar perjuicio.

El Doctor Ignacio Burgoa, comenta con miras a encuadrar esta figura en el contexto del próximo siglo, que “la seguridad jurídica es el requerimiento de toda sociedad moderna y libre para desenvolverse racionalmente, dando estabilidad a los

---

<sup>9</sup> García Cáceres, Jorge. La Seguridad Jurídica del Contribuyente, ponencia presentada en el Tema IV del punto B (Administración Tributaria), del foro de consulta popular sobre política de Ingresos del Gobierno Federal, para el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, Pachuca Hidalgo, abril de 1995.



agentes productivos y certeza a los individuos acerca de cuáles son sus derechos y cuáles son sus deberes”<sup>10</sup>.

En este orden de ideas, la seguridad jurídica en materia tributaria implica un control no solo de los actos que provienen de la autoridad que legisla, establece y fija la contribución, sino también, de los derivados de la que administra, la aplica al caso concreto, la recauda y destina a los fines públicos, quedando entonces el particular sometido a la potestad tributaria del Estado de Derecho, estimulado por ende para que se produzca el cumplimiento espontáneo generalizado de las contribuciones. Para robustecer lo anterior resulta preciso hacer mención del siguiente criterio emitido por los Tribunales Colegiados de Circuito, Octava Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XIII-Junio, página 693, cuyo rubro y texto señala:

**“VERIFICACIÓN Y DETERMINACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. FACULTADES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, PARA LA.** Es verdad que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene entre sus funciones esenciales recaudar las contribuciones que han de servir de apoyo a los gastos públicos del Estado mexicano, para llevar a cabo ese objetivo, tanto la Constitución como las leyes fiscales le conceden una serie de facultades para verificar y determinar el debido cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes; sin embargo, es preciso considerar que esa facultad recaudatoria encuentra su límite en la propia Constitución y en las leyes, de modo tal que no es factible admitir que la insatisfacción por parte del gobernado de ciertos requisitos meramente formales pudiera tener como consecuencia un doble pago de las contribuciones. Las formalidades que el constituyente y el legislador común estableció tanto para los actos autoritarios autónomos como para los procedimientos, tienen como fin último la **seguridad jurídica** de éstos, seguridad jurídica que se preserva a través de diversas garantías individuales como, por ejemplo: la de audiencia previa contra todo acto que tienda a privar de algún derecho o bien de un particular (salvo los casos de excepción que establece la Constitución), la del debido proceso legal, la de irretroactividad de los actos legislativos y administrativos, cuando con ellos se cause algún perjuicio, garantías que encontramos dispuestas en el artículo 14 de nuestra Carta Magna; asimismo las garantías que han de satisfacer los actos que pretenden el orden jurídico y causen molestia al particular, ya que esos actos deben provenir de autoridad competente, deben

---

<sup>10</sup> Ignacio Burgoa. Las Garantías Individuales, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., Edición 9ª, México, 1975, página 509.

constar por escrito y estar fundados y motivados, éstas se encuentran previstas en el artículo 16 constitucional; por tanto, si la sociedad visitada presentó su declaración mediante la cual autocorrigió la inicialmente presentada, después que la autoridad verificadora había concluido su visita, pero antes de determinar su situación fiscal, no puede ésta eludir el examen de la declaración correctiva con apoyo en el hecho de que ésta no se ajustó a lo dispuesto en los artículos 32, 58 y 76 del Código Fiscal de la Federación.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.  
Revisión fiscal 34/94. Administrador Contencioso "1" de la Administración Central de lo Contencioso en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público. 23 de marzo de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretario: Francisco Alonso Fernández Barajas."

De igual manera, cabría citar la tesis de jurisprudencia 57/99, aprobada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión privada del doce de mayo de mil novecientos noventa y nueve, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo IX, Junio de 1999, página 343, cuyo texto señala:

**“VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN EMITIDA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES EN RELACIÓN CON LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES, DEBE PRECISAR EL PERIODO SUJETO A REVISIÓN.** El análisis relacionado de los artículos 29, 29-A, 43 y 49 del Código Fiscal de la Federación, permite advertir que aun cuando la visita domiciliaria para comprobar el cumplimiento del contribuyente a las obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales, tiene sus particularidades y debe sujetarse a reglas específicas en su realización, en realidad no constituye más que una modalidad en el ejercicio de las facultades de comprobación que, como potestad del Estado, se otorga a las autoridades fiscales en el ordenamiento mencionado; en estas condiciones, la orden relativa para la práctica de esta clase de visitas, también debe sujetarse a los requisitos que prevé el numeral 38 del citado código, así como a los que el Constituyente estableció en el artículo 16 de la Ley Suprema, de cuyo contenido se desprende que la inviolabilidad del domicilio constituye un derecho subjetivo del gobernado, elevada a garantía individual y sólo se autoriza mediante el cumplimiento de determinadas formalidades y requisitos, entre ellos, que la orden de visita domiciliaria, a similitud de los cateos, como acto de molestia debe constar en mandamiento escrito de autoridad competente, en el que se exprese el nombre del sujeto pasivo visitado, el domicilio en el que debe llevarse a cabo la visita, los fundamentos y motivos de la orden respectiva, su objeto, que es a lo que debe limitarse la diligencia respectiva y que al concluirla se levante acta debidamente circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el sujeto visitado, o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique dicha diligencia, como en reiteradas ocasiones lo ha considerado la Segunda Sala de este

Alto Tribunal. Así, al exigir el artículo 16 de la Constitución Federal, que el objeto, como elemento fundamental de la orden de visita, se encuentre expresamente determinado, implica también la obligación a cargo de la autoridad que la emite, de precisar su alcance temporal, ya sea que se trate de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales que se rigen por periodos determinados o en relación con la expedición de comprobantes fiscales debidamente requisitados, toda vez que tal señalamiento permite que el visitado conozca de manera cierta el periodo en el cual se practicará esa verificación y, además, construye a los visitadores a sujetarse a ese espacio temporal que fue previamente determinado por la autoridad ordenadora, dado que acorde con lo que prevé el mismo código tributario federal, la actividad fiscalizadora bien puede recaer en hechos actuales o pasados y, por tanto, se violaría el principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 constitucional, si se dejara al arbitrio de los visitadores determinar el periodo sobre el cual debe recaer la verificación del cumplimiento de las obligaciones que en materia de expedición de comprobantes fiscales se establecen a cargo de los contribuyentes, con el consecuente estado de inseguridad jurídica del visitado. Debe agregarse que esta determinación no limita la actuación de la autoridad, pues no le impide señalar, con apego a la ley, como periodo a verificar en una orden de visita, fechas actuales o anteriores.

Amparo administrativo en revisión 1833/49. Pérez de Barba Crescencia. 17 de febrero de 1950. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Nicéforo Guerrero. Ponente: Octavio Mendoza González. Novena Época

Contradicción de tesis 53/98. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 30 de abril de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Mariano Azuela Güitrón; en su ausencia hizo suyo el asunto el Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Fortunata Florentina Silva Vásquez.”

Así como la tesis No. 65, emitida por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, página 61, cuyo rubro y texto señala:

**“SEGURIDAD JURIDICA DE. LAS ORDENES VERBALES DE AUTORIDAD SON VIOLATORIAS EN SI MISMAS DEL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.-** El artículo 16 constitucional contiene una garantía de seguridad jurídica, que se traduce en la forma del acto autoritario de molestia, el cual debe derivarse siempre de un mandato escrito, pues solamente de esta manera puede observarse la fundamentación del acto de autoridad, por lo que cualquier mandamiento y orden verbal que originen una molestia en los bienes jurídicos, no son acordes a dicho precepto constitucional”

De ahí que Cesar García Novoa opina que: “es el ordenamiento público el que constituirá un sistema de seguridad jurídico formal o “seguridad a través del derecho”, pues la existencia de éste es el fruto de la juridificación del fenómeno tributario”<sup>11</sup>

Cabe mencionar, que cuando los derechos de los contribuyentes han sido violados por la autoridad, es necesaria la existencia de medios legales de defensa que permitan a su titular recurrir dicha resolución vía anulación o modificación del acto de autoridad, de ahí que nuestra legislación prevea la existencia del recurso de revocación, así como el juicio contencioso administrativo, además del juicio de garantías ante el Poder Judicial.

## **2.2. PRINCIPIO DE LEGALIDAD.**

Asimismo, de la dispuesto en la fracción IV del artículo 31 Constitucional, derivamos uno de los máximos principios en materia fiscal, y es el que se refiere al principio de legalidad, este principio consiste en que no podrán ser los particulares gravados con ninguna carga tributaria, si ésta no se encuentra establecida en la Ley Fiscal, emanada y aprobada por el Congreso de la Unión o bien por las legislaturas de los Estados.

En efecto, de dicha disposición constitucional se desprende el principio de que toda contribución debe encontrarse establecida en la Ley, principio que se le denomina de legalidad tributaria. Pues mediante dicho principio puede señalarse que ninguna contribución puede oponerse a los contribuyentes si la misma no se encuentra establecida en la Ley.

---

<sup>11</sup> Cesar García Novoa. Monografías Jurídicas. El Principio de Seguridad Jurídica en Materia Tributaria, Ediciones Jurídicas Sociales, S.A. de C.V., Madrid-Barcelona 2000, página 91.

Siendo así, se puede constatar en primer lugar que el principio de legalidad se encuentra consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, al disponer que las contribuciones que se imponen para sufragar los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal, así como de los estados y municipios debe estar establecida mediante ley.

Así pues, el principio de legalidad, se refiere a que todo acto de autoridad debe realizarse de acuerdo con lo que en forma expresa determinen las leyes, las cuales deben de ser abstractas e impersonales y haberse expedido de acuerdo con los procedimientos de formación establecidos por la Constitución.

En estos términos, el principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse por analogía al aforismo, adoptado por el derecho penal, “nullum tributum sine lege” –No existe tributo sin ley.-

Por eso, es que podemos validamente afirmar que la legalidad tributaria es una garantía esencial, según la cual no solo se requiere que todo gravamen sea sancionado por una ley material y formalmente entendida, que emane del Poder Legislativo y conforme al procedimiento que la propia Constitución contempla para su formulación, sino que es preciso que se ostenten con claridad y certidumbre todos los elementos de la contribución (objeto, sujeto, base, tasa y tarifa), para que, de esta manera, el gobernado tenga certeza jurídica respecto a su obligación constitucional de contribuir al gasto público.

El principio en comento, en el ámbito hacendario ha sido desde tiempos inmemorables una garantía elemental de seguridad para los ciudadanos, ya que solo la ley permite que el particular conozca de antemano hasta donde llega su

obligación de contribuir al sostenimiento del Estado y qué derechos puede hacer valer ante posibles abusos por parte del fisco federal.

Por ello, la existencia de normas jurídico-tributarias constituye la mejor barrera que puede oponerse a la actitud arbitraria de quienes, detentando el poder público, pretenden utilizar el derecho que el Estado tiene de exigir aportaciones económicas de sus gobernados como pretexto para hacerlos víctimas de abusos y confiscaciones.

Así pues, examinando este principio de legalidad, conforme a nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y su evolución racional e histórica, nos encontramos con la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, y que las cargas fiscales que deben soportar, estén consignados de manera expresa en la Ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, quedando únicamente a la autoridad la aplicación a los contribuyentes de las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto.

Consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual, ningún órgano del Estado, puede realizar actos que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, conforme a lo dispuesto por el artículo 14 de nuestra Ley fundamental, ya que lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición en las cargas tributarias y las contribuciones que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse ilegales en el régimen constitucional mexicano.

Más aún, el párrafo segundo del artículo 14 Constitucional, garantiza que nadie puede ser privado de sus propiedades sino es conforme con las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

El tratadista Antonio Jiménez González, opina al respecto: “para que la legalidad opere como límite del poder de las potestades, por ejemplo para poder emitir una orden de visita o una liquidación, las facultades deben estar expresamente en la Ley.”<sup>12</sup>

Para resaltar la importancia del precepto en comento, cabría citar los siguientes criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, tal como el que se advierte de la tesis P. CXLVIII/97, emitida por Pleno, Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: VI, Noviembre de 1997, página 78, cuyo rubro y texto señala:

**“LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.** Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya Federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengán a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe

---

<sup>12</sup> Jiménez González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, Editorial Ecafsa, página 181.

quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Preciso lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

Amparo en revisión 2402/96. Arrendadora e Inmobiliaria Dolores, S.A. de C.V. 14 de agosto de 1997. Mayoría de siete votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Genaro David Góngora Pimentel y José de Jesús Gudiño Pelayo. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Olga M. Sánchez Cordero. Secretario: Marco Antonio Rodríguez Barajas.."

El criterio jurisprudencial 91-96 Primera Parte, emitido por el Pleno, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, página 173, cuyo rubro y texto dispone:

**"IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL.** El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia



impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del **principio general de legalidad**, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.”

De igual modo el criterio jurisprudencial, emitido por Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo: CIII, página 1671, cuyo rubro y contenido dice:

**“IMPUESTO, PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL.** Examinando atentamente el principio de legalidad establecido en el artículo 31 constitucional, a la luz del sistema general que informan nuestras disposiciones constitucionales en materia administrativa y de su explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria esté establecida en una ley, no significa tan sólo que el acto creador del impuesto deba emanar del poder que, conforme a la Constitución, está encargada de la función legislativa, sino fundamentalmente en los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, siendo consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede al arbitrio de las autoridades exactoras. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en el impuesto, la imprevisibilidad en las cargas tributarias, y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, son anticonstitucionales, sea cual fuere el pretexto con que se pretenda justificar un impuesto.”

Y por último el criterio 162, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Apéndice de 1995, Séptima Época, Tomo: Tomo I, Parte, página 165, cuyo rubro y contenido señala:

**"IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.** Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida."

Nada hay que oponer a la precisión y objetividad de la exposición del alto Tribunal, puntualizando únicamente, que el mencionado principio se encamina, igualmente, a que todo acto debe encontrarse debidamente fundado y motivado, es decir, que todo acto de procedimiento jurídico, debe tener su apoyo en una norma legal dictada con anterioridad al hecho, conforme a lo dispuesto con los artículos 14, 16, y 31 fracción IV Constitucionales.

De esta suerte, hay una sola excepción al principio de legalidad que establece la Constitución, en cuanto se refiere al aspecto formal del principio, y es la establecida su el artículo 131, segundo párrafo al disponer que:

**"ART 131.-**

...

El ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos,

cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país

..."

En ese orden de ideas, el Ejecutivo, al enviar al Congreso de la Unión el presupuesto de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiere hecho de la facultad concedida ya que de no existir consagrada esta excepción por la propia Constitución, el Presidente de la República no podría alterar las cuotas de los impuestos de importación o de exportación, ni mucho menos crear dichas cuotas, pues las mismas constituyen un elemento de la obligación tributaria que debe ser establecida por una ley formal del Congreso.

Así pues, de acuerdo con el principio de legalidad, dicha facultad del Ejecutivo constituye, pues, una excepción al sistema de la división de poderes consagrados en la misma Constitución, debido a razones de política económica que hacen indispensable la misma para defender la economía nacional de las fluctuaciones de precios en el comercio exterior.

Y tan sólo el Poder Ejecutivo que se encuentra constreñido a realizar los actos o actividades que la Ley le permite, solamente puede, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el caso concreto a través del Servicio de Administración Tributaria, recaudar, administrar, fiscalizar y dar asistencia al contribuyente, tomando en cuenta las contribuciones que se encuentren específicamente establecidas en la Ley de Ingresos de la Federación y en las leyes fiscales vigentes.

Cabe considerar que si bien el Poder Ejecutivo Federal tiene, conforme a la fracción I del artículo 89 de la Constitución, la facultad reglamentaria para proveer en la esfera administrativa la exacta observancia de la ley, obvio resulta suponer que en el ejercicio de la mencionada facultad reglamentaria, el Poder Ejecutivo no

puede, bajo ninguna circunstancia, establecer o regular los elementos esenciales de las contribuciones en un reglamento, circular u otro instrumento similar.

### 2.3. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

El principio de proporcionalidad significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la hacienda pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de los ingresos netos que hayan percibido.

Así las cosas, el principio de proporcionalidad implica, por una parte, que los gravámenes se fijen en las leyes de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a las de medianos y reducidos recursos; y por la otra, que a cada contribuyente individualmente considerado, exclusivamente la ley lo obligue a aportar al fisco una parte razonable de sus percepciones gravables.

Por eso, la proporcionalidad va íntimamente ligada con la capacidad contributiva del ente generador de la contribución, entendiendo a la capacidad contributiva apoyándonos en el criterio visible en la de Tesis: P. XXXI/96, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: III, Marzo de 1996, página: 437, cuyo rubro y texto dice:

**"IMPUESTOS. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.** Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva **capacidad contributiva**. Lo anterior significa que

para que un gravamen sea **proporcional**, se requiere que el objeto del tributo establecido por el Estado, guarde relación con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad de contribuir a los gastos públicos, potencialidad ésta que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos tienen una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el objeto del impuesto y la unidad de medida (capacidad contributiva) a la que se aplica la tasa de la obligación.

Amparo en revisión 1113/95. Servitam de México, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Luz Cueto Martínez.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el doce de marzo en curso, aprobó, con el número XXI/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de Jurisprudencia. México, Distrito Federal, a doce de marzo de mil novecientos noventa y seis."

Por lo anterior, se sostiene que como requisito a cumplir por las leyes fiscales, las mismas tomaran en cuenta que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, pues los únicos tributos que se ajustan a este principio son los que se determinan con base en tarifas progresivas, ya que dichas tarifas son precisamente las únicas que garantizan que a un ingreso superior, corresponda, en términos cualitativos, una contribución mayor.

De ahí, que el principio de proporcionalidad aparece estrechamente vinculado con la capacidad económica de los contribuyentes, la que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas para que, en cada caso, el impacto patrimonial sea distinto no solo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejando cuantitativamente en la disminución patrimonial que proceda, la que debe corresponder a su vez, a los ingresos obtenidos.

#### **2.4. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.**

Otra limitante que encuentra el actuar tributario del Estado, queda comprendido en el principio de equidad tributaria, mismo que medularmente radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, lo que significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben

guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que los establece y regula.

Andrés Serra Rojas, opina: “una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o de la conciencia, mas que por los mandatos de la justicia o de la Ley”.<sup>13</sup>

Entonces se ha considerado a la equidad como la aplicación de la justicia a casos concretos, la cual se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias. En apoyo a lo anterior el precedente jurisprudencial P./J. 42/97, emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo V, Junio de 1997, página 36, dispone lo siguiente que:

**“EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES.** El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los Poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato

---

<sup>13</sup> Serra Rojas, Andrés Derecho Administrativo, México, Editorial Porrúa, página 355.

discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica.

Amparo en revisión 321/92. Pyosa, S. A. de C. V. 4 de junio de 1996. Mayoría de ocho votos; unanimidad en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Constanancio Carrasco Daza”.

Asimismo cabría citar el precedente jurisprudencial P./J. 41/97, emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, visible Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: V, Junio de 1997, en el cual el Poder Judicial de la Federación, con la mejor de las intenciones trata de darnos los elementos que se deben considerar para que se dé la equidad tributaria, al señalar que:

**“EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.** El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

Amparo en revisión 321/92. Pyosa, S. A. de C. V. 4 de junio de 1996. Mayoría de ocho votos; unanimidad en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Constanancio Carrasco Daza.”

En tales condiciones, el principio de equidad está constituido por la igualdad. Esto significa que para el debido acatamiento del principio, las leyes tributarias

deben otorgar el mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que se encuentren colocados en idéntica situación, sin llevar a cabo discriminaciones indebidas y por ende, contrarias a toda noción de justicia.

Por ello, el principio de equidad va a significar, la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que, en tales condiciones, debe recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente.

El Doctor Ignacio Burgoa, señala que “un impuesto para que no sea considerado inconstitucional debe ser igual o equitativo, es decir, debe decretarse para todo individuo que se encuentre en la misma situación determinada que aquél grava y por ende no será equitativo un impuesto que deba pagar una persona que no se encuentre en la situación específica por el que fue creado.”<sup>14</sup>

En esencia la equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del tributo o contribución, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas. Es decir, la norma jurídico tributaria no debe establecer distinciones concediendo, por ejemplo, mayores plazos de pago para unos contribuyentes que para otros, sancionando con diferente severidad el mismo tipo de infracción, etc., cuidándose tan solo, en acatamiento del ya analizado principio de proporcionalidad, de que las tarifas cuotas o tasas impositivas contengan diferencias porcentuales, a fin de que cada quién contribuya según el volumen de ingresos, utilidades o rendimientos gravables que perciba.

---

<sup>14</sup> Burgoa O, Ignacio, Las Garantías Individuales, México, Editorial Porrúa, 22va Edición, página 253.



## **2.5. DIFERENCIAS ENTRE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EL PRINCIPIO DE EQUIDAD.**

Con base en los conceptos que se han desarrollado a lo largo de este apartado, y en apoyo a las opiniones de los distinguidos tratadistas citados, así como de los criterios emitidos por el Poder Judicial invocados, se está en condiciones de definir en la medida de lo posible los principios de proporcionalidad y de equidad, en virtud de que tal como coinciden diversos autores existe una amplia relación entre ambos principios.

La proporcionalidad puede definirse como el principio en virtud del cual todas las leyes tributarias, por mandato constitucional, deben: establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función a su verdadera capacidad económica; afectar fiscalmente una parte justa y razonable de los ingresos, utilidades o rendimientos obtenidos por cada contribuyente individualmente considerado y distribuir equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes y disponibles en el país, el impacto global de la carga tributaria, a fin de que la misma no sea soportada solo por algunas fuentes en particular.

Por su parte, la equidad se puede definir como el principio en virtud del cual, por mandato constitucional, las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo tributo en todos los aspectos de la relación jurídico-tributaria (hipótesis de causación, objeto gravable, fechas de pago, gastos deducibles, sanciones, etc.), con excepción del relativo a las tasas o tarifas, que deberá encontrarse inspirado en criterios de progresividad. Dicho en otras palabras, la equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Para soportar las diferencias existentes entre estos dos principios constitucionales, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció el siguiente criterio visible en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 199-204 Primera Parte, página 144, cuyo rubro y contenido señala:

**“IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.** El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Amparo en revisión 2598/85. Alberto Manuel Ortega Venzor. 2 de noviembre de 1985. Unanimidad de 17 votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.”

De la anterior tesis se desprende lo siguiente:

A.- Proporcionalidad:

- I) capacidad contributiva de los sujetos y tarifas progresivas –en el caso de algunos conceptos de impuesto sobre la renta-

II) naturaleza y características especiales de cada tributo- en el caso de los demás impuestos-

B.- Equidad

I) trato igual a los iguales y desigual a los desiguales

II) simple igualdad, sin más,

III) Sólo igualdad ante la ley.

C.- Proporcionalidad y equidad

- impacto y sacrificio distintos, pero con alguna clase de igualdad ante la ley que fija el tributo.

## 2.6. PRINCIPIO DE VINCULACIÓN CON EL GASTO PÚBLICO.

La multicitada fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política, sobre el particular señala en su parte inicial: "Son obligaciones de los mexicanos; IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan..."

Así es, los ingresos tributarios tienen como finalidad costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas, ya que resultaría ilógico e infundado que el Estado exigiera en forma permanente a los contribuyentes, una serie de contribuciones sin entregarles nada a cambio.

Es una verdad fácilmente comprobable que en aquellos países en donde se disfruta de mejores servicios públicos, los ciudadanos pagan con mayor regularidad

y seriedad sus impuestos que en aquellos en que tales servicios resultan deficientes e inconstantes en cuanto a su prestación.

Esto prueba la estrecha vinculación e interdependencia que debe existir entre ambos conceptos y la imposibilidad de desligarlos; es más, puede afirmarse que ningún ciudadano accedería a contribuir al sostenimiento del Estado que se negara a satisfacer las necesidades sociales básicas, ya que las principales causas de la evasión impositiva se localizan precisamente en la indebida atención de los servicios públicos. A nadie le gusta ser víctima de estafas y tal sentimiento puede advertirse con frecuencia en ciudadanos promedio ante los problemas y trastornos que la ineficacia del aparato gubernamental les ocasiona.

De ahí que el fisco federal, en sus numerosas campañas de difusión fiscal, acostumbran insistir en los logros alcanzados por la administración pública como consecuencia del pago regular y oportuno de los tributos.

Dino Jarach opina: “los gastos públicos constituyen las erogaciones que efectúan el Estado para adquirir bienes instrumentales o intermedios y factores para producir bienes y servicios públicos, o para adquirir bienes de consumo a distribuir gratuitamente o contra el pago de una retribución directamente a los consumidores; o bien para transferir el dinero recaudado con los cursos a individuos o empresas, sin ningún proceso de producción de bienes y servicios.”<sup>15</sup>

En este orden de ideas, es de enunciar la siguiente tesis emitida por la Sala Auxiliar de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, visible en el Informe 1969, Parte II, página 25, cuyo rubro y texto dice:

---

<sup>15</sup> Dino Jarach, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, 3era Edición, Abcleo.-Perrot, Buenos Aires, página 171.

**"GASTO PÚBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL.** La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el presupuesto de egresos de la federación, para percatarse de como todos y cada uno de los renglones del presupuesto de la nación tiene fines específicos, como lo son, comúnmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etc. el "gasto público", en doctrina y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la federación, al través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los Servicios públicos. sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no esta capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones publicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos de la federación", el anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también al través de su concepto formal, la fracción III del artículo 65 de la constitución general de la constitución general de la República estatuye que el Congreso de la unión se reunirá el 1ro. de septiembre de cada año, para examinar discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. en concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma carta fundamental de la nación prescribe que el congreso de la unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto: y el texto 126 de la citada ley suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no este comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el presupuesto de egresos de la federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales, cuando el importe de la recaudación de un impuesto esta destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales. se le dedica a satisfacer una función pública. por ser una actividad que constituye una atribución del Estado apoyada en un interés colectivo. El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, al través de la erogación que realice la federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el presupuesto de egresos de la nación, esta prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción esta destinado el impuesto aprobado por el congreso de la unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la carta general de la República.

Amparo en revisión 529/62. Transportes de Carga Modelo, S. A. 28 de marzo de 1969. 5 votos. Ponente Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez."

## **CAPÍTULO TERCERO**

### **LA VISITA DOMICILIARIA COMO FACULTAD FISCALIZADORA**

Dentro de las facultades de comprobación que las autoridades legalmente pueden aplicar para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones fiscales, sin lugar a dudas la visita domiciliaria es la de mayor relevancia, pues se trata de un acto de molestia al contribuyente visitado que implica la afectación de bienes especialmente protegidos por nuestra Carta Magna.

Así pues, la fiscalización no debe significar la ejecución de eventos oficiales mediante una molestia infundada, ni de actos de persecución, ni siquiera de gestión de cobro, mucho menos de actos de terrorismo fiscal, como se les ha denominado, pues no debe olvidarse que a través de la ejecución de ésta es que se preserva la equidad tributaria, así como se compele a aquellos que acusando, capacidad contributiva, se sustraen de la obligación de pagar las contribuciones que le corresponden, contraviniendo las leyes respectivas, en ocasiones de manera premeditada.

#### **3.1. CONCEPTO DE FISCALIZACIÓN.**

Una vez analizados los principios constitucionales que limitan la actuación del Estado en materia de contribuciones, es preciso virar un poco, el tema materia del presente trabajo; así pues iniciaremos el presente capítulo con el estudio del término fiscalización, entendiéndolo a este como el conjunto de actos que el fisco federal realiza para cerciorarse de que los contribuyentes cumplen con las disposiciones fiscales.

Ahora bien, los procedimientos legales para llevar a efecto la fiscalización, el derecho positivo mexicano los identifica como “facultades de comprobación” mismas que representan las facultades que el legislador otorga a la autoridad fiscalizadora, a fin de darle la posibilidad de vigilar la debida observancia de las leyes fiscales.

En este orden de ideas, la necesidad y justificación de la fiscalización de toda administración hacendaria habrá que buscarla en la natural inclinación de los contribuyentes a incumplir con sus obligaciones y deberes tributarios; por ello, la fiscalización o inspección, tiene por finalidad verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y según sea el caso la posible comisión de delitos fiscales, pues lo que se pretende es influir en el ánimo de los contribuyentes a efecto de que en lo sucesivo cumplan con el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

La fiscalización no constituye tarea fácil, ya que comprende una gran diversidad de acciones llevadas a cabo por el fisco federal, que tienen por finalidad generar un cambio en la conducta del contribuyente incumplido a efecto de que cumpla con sus obligaciones y deberes en forma voluntaria.

Por eso, el ejercicio de la fiscalización cuenta con determinados objetivos, los cuales consisten en:

a).- La primera tarea de toda área fiscalizadora es la de lograr la identificación de todos los contribuyentes para lo cual, la administración deberá disponer de registros confiables; así el objetivo a alcanzar consistirá en actualizar la información de los contribuyentes a efecto de que todos estos sean perfectamente identificados por el fisco federal regulador.

b).- Una vez identificados los contribuyentes, la siguiente tarea es la de constatar y verificar el cumplimiento de las obligaciones y deberes por parte de los sujetos obligados, es decir, una vez que el fisco federal ha conocido e identificado a los sujetos obligados a cumplir con determinadas obligaciones el siguiente paso es comprobar si quienes cumplieron constituyen la totalidad del universo de los contribuyentes.

Por ello, esta etapa se limita simplemente a constatar el cumplimiento del deber formal de declarar o de presentar avisos, manifestaciones, etc., sin prejuzgar la veracidad de los datos consignados en ellos, dentro de esta etapa la tarea de las autoridades fiscales, consistirá en que quienes estén obligados a declarar y no lo hicieron, lo hagan en forma correcta.

c).- Es evidente que limitarse a que los contribuyentes obligados a declarar, lo hagan, no satisface la aspiración de las autoridades fiscales, ya que es menester que el objetivo de ellas es eliminar o al menos reducir el número de contribuyentes que declaran en forma incorrecta, por lo que esta fase es una de las que indudablemente presentan un mayor grado de dificultad para las autoridades fiscalizadoras, en virtud de que resulta difícil detectar las irregularidades, ya que identificar al contribuyente que ha incumplido en su deber de declarar es hasta cierto punto sencillo, mas sin en cambio descubrir el error en la declaración presentada presupone un mayor grado de dificultad.

Existen países donde inclusive se sanciona y penaliza con un mayor grado de severidad la presentación de declaraciones incorrectas o con datos falsos que simplemente la falta de presentación de declaraciones, lo anterior precisamente por el hecho de que la abstención en declarar es mas fácilmente detectable en algunos casos, y podría hacer suponer que el sujeto incumplido lo único que quiso fue



solamente diferir el pago; por el contrario, en el caso de declaraciones falseadas o irregularidades, además de la dificultad para detectar tal anomalía puede presuponer en el sujeto incumplido el ánimo de defraudar a través de la evasión.

Es indiscutible que el objetivo mediato que persigue el fisco federal a través de su función fiscalizadora es reducir al máximo la evasión, provocando en el contribuyente el cumplimiento voluntario de sus obligaciones y deberes, por el contrario en forma inmediata lo que se pretende es detectar la posible evasión, proceder a la determinación y liquidación de las contribuciones omitidas y finalmente cobrar y recaudar ingresos con sus respectivos accesorios.

Así pues, es lógico considerar que la fiscalización genera recursos adicionales a recaudar, sin embargo, esto conduce al establecimiento de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, es decir, una vez definidos los objetivos de la fiscalización, se impone determinar con base en qué criterios es que se va a medir la calidad de la función de fiscalización.

Es de aclararse, que la cantidad de recursos adicionales generados por la función fiscalizadora no puede servir de criterio a las autoridades fiscales ya que de aplicarse tal criterio se obtendrían resultados tales como pudieran ser la incosteabilidad de mantener el aparato fiscalizador en virtud de resultar éste más costoso que los ingresos generados, por lo que la conducta de los contribuyentes debe adecuarse voluntariamente a las exigencias del ordenamiento jurídico, para que en esa medida se alcance la meta asignada a la fiscalización.

Siendo así, se considera que las herramientas de fiscalización más importantes que prevé el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación son:

- visitas domiciliarias a:

\* Contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionado con ellos, a revisar el cumplimiento de las obligaciones fiscales (dar, hacer, no hacer y tolerar).

\* Contribuyentes a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación.

- Revisiones fuera de una visita domiciliaria:

\* Revisión de errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

\* Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimiento o en las oficinas de la propia autoridad a efecto de llevar a cabo la revisión de su contabilidad, así como proporcionar los datos, documentos e informes que se requieran.

\* Revisar los dictámenes formulados por Contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitud de devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para los efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

Luego entonces, de las facultades de comprobación que dichas autoridades pueden aplicar para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales, es sin lugar a dudas la visita domiciliaria la de mayor relevancia ya que de efectuarse en el domicilio de los contribuyentes, facilita la determinación de su situación fiscal, por

**TELIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

la posibilidad que tienen los funcionarios de observar físicamente las inconsistencias entre los datos reales y aquellos que son declarados, de ahí su importancia.

### **3.2. MARCO JURÍDICO DE LA VISITA DOMICILIARIA.**

La facultad de comprobación en materia tributaria federal, es necesaria para verificar el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo del contribuyente y de los responsables solidarios, en ejercicio de la potestad tributaria de estado reflejada mediante la imposición de contribuciones, sin embargo ésta es una tarea compleja, que exige que los responsables de su ejecución tengan amplio conocimiento de las formalidades y requisitos con que la Constitución y la legislación fiscal han revestido a los actos de comprobación, de ahí la necesidad del orden jurídico preestablecido, donde el fisco federal este sujeto a limitaciones constitucionales, como son las consagradas en el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, para que dicho actuar no se considere arbitrario, sin menoscabo de las garantías individuales del gobernado.

Las otras garantías constitucionales aplicables en materia fiscal están consagradas en el artículo 16 Constitucional, en donde se establecen los requisitos previos a que debe sujetarse la visita domiciliaria de carácter fiscal, pues en caso omiso de las mismas todo lo actuado es ilegal, aún cuando se hayan determinado contribuciones omitidas

Conforme el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, el fisco federal, realizará el procedimiento llamado oficioso con el fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, y en su caso, determinar las contribuciones omitidas, así como para

comprobar la comisión de delitos fiscales, facultad que da inicio mediante orden que debe de cumplir con los requisitos indicados en los artículo 38 y 43 del referido Código Fiscal de la Federación, como son:

- a) constar por escrito.
- b) Provenir de autoridad competente.
- c) estar fundada y motivada.
- d) señalar el objeto que se persigue, entre otros.

Lo que es completado por los artículos 44 y 46 del ordenamiento legal mencionado que disponen la forma y términos en que debe de llevarse la visita domiciliaria; así como el artículo 45 del mismo Código que señala las obligaciones que tienen los visitados o sus representantes en el desarrollo de dicha visita; y el artículo 46 que establece las reglas conforme a las cuales debe desarrollarse la visita en el domicilio fiscal, misma que culminará con el levantamiento del acta final en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores; y sobre la base de tales resultados la autoridad fiscal ejercerá sus facultades de liquidación o de determinación.

Por otro lado, en atención a lo sustentado anteriormente y en términos, de la adición del artículo 46-A al Código Tributario, dicha visita deberá de concluir en un plazo máximo de 6 meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, con ciertas peculiaridades, cuestión que se abordará en el siguiente capítulo del presente trabajo.

Asimismo, sería oportuno señalar también que el procedimiento fiscalizador basado en la visita domiciliaria, demanda a las autoridades fiscales el cumplimiento

de mayores exigencias de carácter jurídico, ello, en virtud de que su ejecución implica la afectación de bienes especialmente protegidos por la Constitución, además de que en todas las etapas del proceso de la visita domiciliaria, partiendo de la emisión de la orden de visita, luego en su inicio, en su desarrollo y, por último, en su fase de culminación, se deberán ser observados de manera estricta los requerimientos legales.

### **3.2.1. LA COSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.**

Las visitas domiciliarias, encuentran su fundamento constitucional en el párrafo duodécimo del artículo 16 de nuestra Carta Magna, que establece: "... 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 ...".

De igual modo, en dicho precepto constitucional, se 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.

A su vez, se señala que toda orden de cateo sólo la autoridad judicial la podrá expedir por escrito, expresando el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla un acta

circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado; o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia, expresiones que aplicadas a la orden de visita de carácter 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, toda vez que dicho ordenamiento es el que contiene la regulación de los procedimientos en materia fiscal.

El referido artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, constituye la norma jurídica que faculta a la autoridad administrativa para que, a través de la práctica de visitas domiciliarias, compruebe que se han acatado las disposiciones fiscales.

Por eso, en los términos del citado artículo para que la autoridad administrativa proceda a la práctica de la visita domiciliaria deberán satisfacerse los siguientes requisitos:

a).- Orden escrita.- En primer lugar, debe existir un acto administrativo que tenga por contenido una orden en forma escrita;

b).- Lugar materia de la inspección.- El acto administrativo deberá incluir el señalamiento de “el lugar que ha de inspeccionarse”;

c).- El destinatario de la orden.- La orden de visita deberá contener la especificación de la persona a visitar;

d).- Objeto de la visita.- La autoridad hacendaria emisora de la orden de visita debe consignar en la misma las contribuciones u obligaciones fiscales a revisar a efecto de constar su cumplimiento;

e).- Exhibición de libros y papeles.- Se faculta a las autoridades hacendarias para solicitar la exhibición de los libros y papeles que a criterio de la autoridad fiscalizadora resulten indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales;

f).- Designación de testigos y levantamiento de acta.- La persona con quien se haya entendido la visita domiciliaria tiene el derecho de designar dos testigos y si estos se niegan a aceptar tal designación o se ausentan, los podrá nombrar la autoridad visitadora, debiéndose levantar un acta circunstanciada en la que se haga constar el resultado de la visita.

En esas condiciones, las normas jurídicas que regulan el ejercicio de la función de fiscalización a través de la práctica de visitas domiciliarias lo son en primer lugar el propio artículo 16 Constitucional y, en segundo término, las leyes fiscales ordinarias como es concretamente el Código Fiscal de la Federación.

Resulta entonces evidente que el artículo 16 Constitucional regula en forma genérica como deben practicarse dichas visitas en el caso en que la autoridad administrativa haya optado ejercitar sus facultades de comprobación, además de que el citado precepto constitucional indica que la autoridad podrá practicar visitas domiciliarias para ejercitar dichas atribuciones cuando en ejercicio de sus facultades discrecionales lo considere necesario, cuestión de la que se puede advertir que al llevarse a cabo la visita domiciliaria, una de las formas para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes es acudir al domicilio del particular siguiendo las formalidades establecidas por el propio Código Fiscal de la Federación.

Además, la limitante a que alude el artículo 16, segundo párrafo constitucional, para que la autoridad administrativa pueda efectuar una visita domiciliaria, en el sentido de que la diligencia deberá encaminarse a exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose para ello a las formalidades prescritas para los cateos, lo cual sólo debe traducirse en que el cumplimiento a las citadas formalidades se surte desde el momento en que se establece como obligación para la autoridad, el que la orden de visita conste por escrito, exprese el lugar que ha de inspeccionarse, el objeto de inspección y que se levante acta circunstanciada en presencia de dos testigos designados por el ocupante del lugar designado, según se ha detallado con anterioridad. Al caso es aplicable la tesis aislada emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo 217-228 Primera Parte, página 81, cuyo texto y rubro es el siguiente:

**“VISITAS ADMINISTRATIVAS ORDENES DE. NO DEBEN EMANAR DE LA AUTORIDAD JUDICIAL. CONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 31, FRACCION VIII, DE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.** Las normas constitucionales no sólo deben examinarse en rigor de acuerdo a la letra del texto que las contiene, sino que deben interpretarse atendiendo fundamentalmente al verdadero sentido del precepto constitucional, a su fin real. Así, al disponer el artículo 16 constitucional que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias, no la constriñe el hecho de realizar únicamente su ejecución física, sino también a su antecedente lógico: ordenarlas. Lo anterior se desprende del examen de las diversas sesiones celebradas por los Constituyentes con el objeto de elaborar la Constitución de mil novecientos diecisiete. De estos antecedentes queda claro que la intención del Constituyente no fue que las órdenes de visita domiciliarias deban ser emitidas por la autoridad judicial, pues este requisito únicamente se estableció para las órdenes de cateo. Por lo tanto, cuando el artículo 16 constitucional establece que las visitas domiciliarias deberán sujetarse "... a las formalidades prescritas para los cateos", no se refieren a que la orden de realizarlas emane de la autoridad judicial, sino que los requisitos a que se refiere son: a) que conste por escrito, b) exprese el lugar que ha de inspeccionarse, c) la materia de la inspección, y d) se levante una acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado, o en su



ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia. Además, si la intención del Constituyente fuera que la práctica de visitas domiciliarias se realizara por orden de autoridad judicial, sería ilógico que se hubiera elevado a norma constitucional la disposición de que la autoridad administrativa pueda practicar visitas domiciliarias pues es evidente que una orden judicial debe ser acatada por la autoridad administrativa aunque la Constitución no lo establezca expresamente. Así pues, debe concluirse que el artículo 31, fracción VIII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que permite a la autoridad administrativa ordenar visitas domiciliarias, no es inconstitucional.

Amparo en revisión 2656/86. Eduardo Ordóñez Bremauntz y María Concepción Gómez Jimeno. 26 de mayo de 1987. Unanimidad de 20 votos. Ponente: Felipe López Contreras.

### **3.2.2. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.**

Con base en nuestra estructura político constitucional, pueden ordenar la práctica de visitas domiciliarias con fines de investigación fiscal, tanto las autoridades federales, estatales, del distrito federal y municipales, en las áreas de sus respectivas competencias, “en cuanto ejercen la soberanía que al pueblo le corresponde”, como acertadamente señala el profesor Miguel Valdés Villareal<sup>16</sup>; por eso, las mismas están investidas originariamente de poder de mando y tienen el monopolio del ejercicio del poder público, pues válidamente puedan imponer a los particulares la carga de su actividad inspectiva.

La Administración Pública a través de los distintos órganos y competencias que la conforman, está investida de facultades de decisión y ejecución que, por ello, adquieren el carácter de órganos de autoridad, aunque, como la facultad de realizar actos de naturaleza jurídica que afecten la esfera de los particulares y la de imponer a estos sus determinaciones, pueden muy bien separarse en distintas autoridades cuando una sola tenga la facultad de decisión y otra sea la que lleve a cabo la ejecución de sus determinaciones, bien que se reúnan las dos clases de facultades o

---

<sup>16</sup> Valdés Villareal, Miguel, Principios Constitucionales que Regulan las Contribuciones. México, Ediciones de Coordinación de Capacitación de la Procuraduría Fiscal de la Federación. Vol. 1, página 36.

se tenga solo una de ellas, el elemento común en ambas es que su ejercicio se traduce siempre en actos propios de la soberanía del Estado por que llevan incluido el imperio y la coacción.

En razón de lo anterior es que la Administración Pública Federal puede adoptar como medios de estructuración u organización dos formas fundamentales: la centralizada y la paraestatal (artículo 90 Constitucional).

En efecto, el artículo 90 Constitucional, sobre el particular establece:

"ART 90.- La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo federal en su operación.

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos."

Luego entonces, los órganos que integran la organización de centralización se encuentran en una relación de jerarquía respecto de un poder unitario o central que concentra en sus manos las facultades de decisión y de mando. Esta vinculación jerárquica implica una relación de dependencia y subordinación de los órganos inferiores a los superiores de la estructura del sistema hasta llegar a la autoridad suprema o central que a través de las facultades señaladas y en virtud de la supraordenación de jerarquía conserva la necesaria unidad del poder público.

Estas características de un régimen de centralización administrativa han sido señaladas con claridad por el maestro Andrés Serra Rojas al señalar que: "Se llama centralización administrativa al régimen que establece la subordinación unitaria, coordinada y directa de los órganos administrativos al poder central, bajo los

diferentes puntos de vista del nombramiento, ejercicio de sus funciones y la tutela jurídica, para satisfacer las necesidades públicas".<sup>17</sup>

De manera, que todos los órganos que conforman la administración pública centralizada no tienen personalidad jurídica propia, sino que ostentan la personalidad general del Estado, por lo que sus actos son atribuidos a este último dentro de la relación jerárquica que los unifica.

En este sentido, en tanto que la administración centralizada se encuentra investida de poder de mando y sus actos llevan paralelamente el imperio y la coacción, en cuanto pueden imponer unilateralmente su voluntad en ejercicio de sus atribuciones de tutela de los intereses de la colectividad, detentando en exclusiva las funciones de gobierno, o de los medios por los cuales la soberanía se traduce en acto, la administración descentralizada, en cambio, definitivamente no comparte el poder del Estado, aunque realice alguno de los fines de este.

En estas condiciones, los órganos administrativos descentralizados no pueden tener el carácter de autoridad y esta únicamente puede ejercerse a través de la Administración Pública centralizada.

Así pues, es de señalarse que de acuerdo con el artículo 90 de la Constitución, los negocios del orden administrativo de la Federación estarán a cargo, fundamentalmente de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso de la Unión. En consonancia con esta disposición, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal confiere a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, entre otras, las facultades que a continuación se indican:

---

<sup>17</sup> Op. Cit. Andrés Serra Rojas, página 493.

"Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

...

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

A su vez, el artículo 18 del mismo ordenamiento establece que el reglamento de cada una de las Secretarías de Estado, que será expedido por el Presidente de la República se determinaran las atribuciones de sus Unidades Administrativas, luego entonces en el artículo 23, fracciones VII y IX del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se aprecia que compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la comprobación de obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes y terceros relacionados (salvo las aduanales que son competencia de la Aduanas), por lo que este poder o atribución que ejerce la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de la Administración General de auditoría Fiscal Federal o de la Aduanas, es lo que bien se llama facultad de comprobación.

### **3.2.3. REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

El 1º de julio de 1997, entró en vigor la Ley del Servicio de Administración Tributaria, después de 18 meses de "vacatio legis", ya que la citada ley fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995. Por medio de dicha ley, se crea el Servicio de Administración Tributaria (SAT), órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal y que de conformidad con la misma ley, tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado, consistente en la determinación,

liquidación y recaudación de impuestos; contribuciones de mejoras; derechos; productos; aprovechamientos Federales y sus accesorios para el financiamiento del gasto público.

Su creación responde a factores de diversa índole. En el ámbito internacional, se ha observado que la tendencia global de creación y modernización de administraciones tributarias más o menos autónomas, ha dado resultados positivos. En cuanto a las razones de política interna, se creyó pertinente alejar al órgano encargado de la administración tributaria de los cambios abruptos originados por decisiones administrativas.

Asimismo, las autoridades fiscales han reconocido la necesidad de eliminar los aspectos negativos en el desempeño de la función hacendaria, tales como el escaso control sobre ciertos sectores de contribuyentes, en particular la llamada economía informal, el ineficiente manejo de las bases de datos, la dilación en el ejercicio de las facultades de comprobación, y especialmente el porcentaje tan bajo de recaudación que existe en relación con el Producto Interno Bruto.

La eficiencia en la administración tributaria y el cumplimiento voluntario por parte del contribuyente, también forman parte del objeto primordial de la creación del Servicio de Administración Tributaria. Dicho rubro está enfocado al mejoramiento de la prestación de los servicios al contribuyente mediante la simplificación de los trámites y la eliminación de criterios de discrecionalidad, lo que incidiría directamente en el abatimiento de la corrupción.

Por lo anterior, la entrada en vigor del Servicio de Administración Tributaria representa un importante avance en la consecución de la modernización de la Administración pública.

En términos de la ley que crea, al Servicio de Administración Tributaria, esté un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, con las atribuciones de determinación y recaudación de las contribuciones Federales.

El Servicio de Administración Tributaria, cuenta con autonomía en los aspectos técnicos sustantivos, en la gestión interna de sus asuntos y en materia presupuestal, de tal forma que pueda responder con agilidad, capacidad y oportunidad a la dinámica que las circunstancias actuales del país exigen.

Para un mejor entendimiento de la naturaleza del Servicio de Administración Tributaria, es preciso hacer mención a algunas diferencias entre los órganos desconcentrados y los organismos descentralizados.

### **ÓRGANO DESCONCENTRADO.**

En primer término, los órganos desconcentrados son la forma en que las dependencias de la administración centralizada, prestan servicios o desarrollan acciones en distintas regiones del territorio del país. Los órganos desconcentrados pueden ejercer su acción en ciertas áreas del país o bien en todo el territorio nacional, como el caso del Servicio de Administración Tributaria

La creación de un órgano desconcentrado se da por ley o decreto del Ejecutivo Federal y si bien poseen un grado muy avanzado de autonomía técnica, al estar en posibilidad de dictar resoluciones que afectan los intereses de los particulares, su dependencia presupuestal y jerárquica a una secretaría los hace organismos centralizados.

El órgano desconcentrado no tiene personalidad jurídica propia, se trata de un grupo de funcionarios a los que se les encomienda una función específica. En tal virtud, tampoco tienen patrimonio propio. Los fondos económicos que requiere para el desempeño de sus funciones provienen de los que se asignan a la Secretaría de la cual dependen.

## ÓRGANO DESCENTRALIZADO

Por otro lado, los organismos descentralizados son entes dotados de personalidad jurídica y de recursos técnicos y financieros que forman parte de la administración pública paraestatal, no de la centralizada como los desconcentrados, y surgen ante la necesidad del Estado de prestar ciertos servicios públicos que resulta imposible satisfacer por sí misma la administración pública centralizada.

Por todo ello, es que el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal dispone

“ART 17.- Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables”.

Y en ese sentido, el Servicio de Administración Tributaria fue creado como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala su propia ley.

El artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, prevé una serie de facultades concedidas por la misma a dicho órgano, dentro de las cuales se contempla la de vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.

Por eso, su Reglamento Interior, en sus artículos 23, fracciones VII, IX y 25, fracción I y II, le otorga a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal respectivamente, la facultad para ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, reconocimientos aduaneros derivados del mecanismo de selección automatizado, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos.

En esta tesitura, podemos concluir que el Servicio de Administración Tributaria es el órgano facultado por la Ley para poder emitir órdenes de visita domiciliaria en materia fiscal, facultad derivada de las concedidas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

#### **3.2.4. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

Como ya fue tratado anteriormente, el artículo 31 fracción IV Constitucional, establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del estado o municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.



Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación, que regula los derechos y obligaciones de los contribuyentes, en sus diversos preceptos, señala lo siguiente:

“Artículo 1º .- Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos en la forma en que establezcan las leyes respectivas. También se señala que las disposiciones de dicha ley se aplican en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales en que México sea parte.”

Además, dicho numeral establece que la Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente y que los Estados extranjeros en caso de reciprocidad no están obligados a pagar impuestos.

Asimismo, las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes fiscales.

A continuación, se enumeran las contribuciones que establece el Código Fiscal de la Federación, así como sus respectivas definiciones:

“Artículo 2o.-. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.”

No pueden considerarse contribuciones los accesorios de las contribuciones como pueden ser los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y las indemnizaciones.

Asimismo, existen otros ingresos del Estado que no son considerados contribuciones pero que son importantes generadores de recursos como son: Los aprovechamientos y los productos, mismos que el propio Código Fiscal de la Federación define en su artículo 3º, al señalar que:

“Artículo 3º.- Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.”

Así mismo, el numeral 4 de la citada Ley establece lo que considera crédito fiscal.

“Artículo 4o.-. Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho. a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.”

Una vez aclarados los anteriores conceptos se pasarán a revisar en forma general los principales preceptos que regulan las contribuciones y por ende la orden de visita.

Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y que señale las excepciones a los mismos, así como las que fijen las infracciones y sanciones a los particulares son de aplicación estricta, además se establece que se considera que son cargas para los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, según lo dispuesto por el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, aclarándose que las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica, y a falta de norma expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Derecho Federal Común cuando no sean contrarias a la propia naturaleza del derecho fiscal.

Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas por las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad, según lo dispuesto por el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación.

La contribución se calcula por los periodos establecidos en la ley y en los casos de retención o recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas las enterarán a mas tardar el día 17 del mes calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención de la recaudación respectivamente, o en cualquier otro caso dentro de los cinco días siguientes al momento de su causación.

Las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la república el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior, de conformidad con el artículo 7º del Código Fiscal de la Federación.

El numeral 38 del Código Fiscal de la Federación, establece que los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

- constar por escrito;
- Señalar la autoridad que lo emite;
- Estar fundado y motivado, expresar el propósito de que se trate;
- Ostentar la firma del funcionario competente.

La autoridad fiscal para el eficaz desempeño de sus atribuciones, cuenta con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que le otorga diversas facultades de comprobación, entre ellas, las de revisar las declaraciones de los contribuyentes; practicar las visitas domiciliarias, tanto a estos, como a los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos; Así como revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

Asimismo en el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, se señala que en la orden de visita, a demás de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de dicho Código, se deberá indicar:

\* El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

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

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

Lo que es completado por los artículos 44 y 46 del ordenamiento legal mencionado que disponen la forma y términos en que debe de llevarse la visita domiciliaria; así como el artículo 45 del mismo Código que señala las obligaciones que tienen los visitados o sus representantes en el desarrollo de dicha visita; y el artículo 46 que establece las reglas conforme a las cuales debe desarrollarse la visita en el domicilio fiscal, misma que culminará con el levantamiento del acta final en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes; y sobre la base de tales resultados la autoridad fiscal ejercerá sus facultades de liquidación o de determinación, y por el último el artículo 46-A del Código Tributario, que dispone del plazo en que deberá de concluir la visita domiciliaria.

### **3.3. EL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación señala cuales son las facultades de comprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a fin de comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar contribuciones omitidas, créditos fiscales, comprobar la comisión de delitos fiscales así como para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Así es, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

“Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

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

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

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los Estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro Federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público Federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.”

### **3.3.1. LA VISITA DOMICILIARIA. ARTÍCULO 42, FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

Una de las facultades de la autoridad fiscal, conforme al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para comprobar el cumplimiento que se le haya dado a las disposiciones tributarias, es la práctica de las visitas domiciliarias a los sujetos pasivos, los responsables solidarios y los terceros para revisar sus libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales.

Este tipo de visitas está previsto por el artículo 16 Constitucional, que establece que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, y exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

La visita domiciliaria es la revisión de la contabilidad del contribuyente, en su propio domicilio fiscal realizada por la autoridad fiscal a fin de verificar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones fiscales sustantivas y formales a su cargo.

Las autoridades fiscales pueden conocer, respecto del contribuyente o responsable solidario, al que están practicando una visita domiciliaria, hechos u omisiones de terceros, mediante la práctica de compulsas llevadas a otros contribuyentes, por lo que independientemente de qué procedimiento haya utilizado la autoridad fiscal para realizar la compulsas, deben señalarse los hechos u omisiones que se hayan conocido de terceros.



Desde luego, los hechos u omisiones que se conozcan de terceros, deben hacerse constar en las actas parciales de visita en el momento preciso en que los visitantes tengan conocimiento de hechos u omisiones de terceros, y no esperarse a la última acta parcial para consignarlos.

En la legislación fiscal ordinaria, los artículos 43 al 47 del Código Fiscal de la Federación, establecen con estricto apego a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, las formalidades a que debe sujetarse la práctica de visitas domiciliarias para la comprobación de la situación fiscal del contribuyente, en los siguientes términos:

El artículo 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación, establece la obligación de las autoridades fiscales de fundar y motivar, así como expresar el objeto o propósito, a que todo acto que afecte la esfera jurídica de los particulares y que por tanto se tenga que notificar.

Por otro lado, en los casos en que la autoridad fiscal pretenda llevar a cabo una revisión en el domicilio fiscal del contribuyente, invariablemente debe ser mediante la entrega de una orden de visita domiciliaria que cumpla con los requisitos en estudio, debiéndose tomar en cuenta para tal efecto las siguientes reglas:

Se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, si el visitado o su representado legal no se encuentra en dicho lugar se le dejará un citatorio con la persona que se encuentre, en el que se le especificará la hora determinada del día hábil siguiente para que el contribuyente o su representante legal atienda la orden de visita; si el contribuyente o su representante legal no atiende el citatorio, la visita se iniciará entregando la orden de visita con quien se encuentre en el lugar citado, circunstanciando en el acta parcial de inicio tal circunstancia.

Señala el artículo 44, segundo párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación que los visitadores, al citar al visitado o su representante, en su caso, podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad, sin embargo dicha disposición resulta difícil de cumplir puesto que la visita no se ha iniciado, ya que ni siquiera se ha entregado la orden respectiva por lo que pensar que la persona que se encuentra en el lugar visitado, y que no es la persona que debe recibir la visita o su representante, se desprende la dificultad para poner a su disposición de los visitadores la contabilidad, pues tal vez no tenga acceso a ella, máxime que la visita no ha iniciado. Sobre el particular el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, P. LVIII/97, ha tenido ha bien emitir el criterio P. LVIII/97, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: V, Abril de 1997, página 17, cuyo texto y rubro señala:

**"VISITA DOMICILIARIA. EL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 44 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE FACULTA A LAS AUTORIDADES FISCALES PARA ELABORAR UNA RELACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA LA CONTABILIDAD ANTES DEL INICIO DE LA VISITA, CON EL PURO CITATORIO, CONTRAVIENE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.** En concordancia con el principio de que el respeto al domicilio de las personas constituye un derecho subjetivo elevado a la categoría de garantía individual, el artículo 16 constitucional establece que la orden para la práctica de visitas domiciliarias expedida por las autoridades administrativas para cerciorarse de que se han acatado, entre otras, las disposiciones fiscales, debe constar en mandamiento escrito de autoridad competente, en el que se funde y motive su causa, expresándose el nombre del visitado, el domicilio en que debe llevarse a cabo la visita y su objeto, levantándose, al concluirla, acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el sujeto visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia; por lo tanto, al disponer el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación que, si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio, pudiendo, en ese momento, elaborar una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integre la contabilidad del visitado, transgrede lo establecido en el artículo 16 constitucional, al permitir a la autoridad administrativa empezar la visita sin cumplir con las formalidades prescritas en la citada disposición constitucional.

Amparo directo en revisión 1823/95. Teresa Dana Kamaji. 9 de septiembre de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jacinto Figueroa Salmorán.”

De igual manera, el artículo 44, se prevé que si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, ésta podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten.

Asimismo cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ella, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

Es importante mencionar que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia; una vez identificados los visitadores, requerirán a la persona con la que se entienda la diligencia para que designe dos testigos y si estos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se este llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigos, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de

inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitantes podrán designar a quienes deban sustituirlos y la sustitución no invalidará los resultados de la visita.

Se prevé también que las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes para que continúen una visita iniciada por aquellas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitantes; así como solicitar a esas autoridades que practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando. La hipótesis de esta disposición se podrá actualizar en el caso de impuestos coordinados cuya revisión estuviera llevando a cabo el Fisco Federal y pidiera la colaboración del Fisco local o viceversa.

Conforme al artículo 45 del Código Fiscal Federal, los visitados, sus representantes o la persona con quien se entiende la visita en el domicilio fiscal están obligados a permitir a los visitantes designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o a los lugares objeto de la misma, así como a mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, de los que los visitantes podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por estos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. Igualmente deben permitir la verificación de bienes y mercancías.

En el caso de que los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, deberán poner a disposición de los visitantes el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

Dispone el mismo artículo 45 del Código fiscal de la Federación que los visitadores podrán obtener copia de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales para que previo cotejo se certifique con los originales cuando se dé alguno de los siguientes supuestos.

- a) El visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.
- b) Existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.
- c) Existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que se puedan conciliar con los datos que requieren los avisos o declaraciones presentados.
- d) Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
- e) No se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el período al que se refiere la visita.
- f) Los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.
- g) Se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visitadores o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.

- h) Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de las cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.
- i) Si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitantes el acceso a los lugares donde se realiza la visita, así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

En el caso de que los visitantes obtengan copias certificadas de la contabilidad, por encontrarse el visitado en cualquiera de los supuestos anteriores, deberán levantar un acta parcial al respecto, la cual debe reunir los requisitos establecidos por el artículo 46 de dicha ley, con la que se podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimiento del visitado pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final con las formalidades ya citadas.

Lo anterior no se aplica si los visitantes solo obtienen copias de parte de la contabilidad, en cuyo caso se levantará el acta parcial respectiva que señale los documentos que se obtuvieron copias y podrá continuarse la visita en el domicilio o establecimiento del visitado, aclarándose que en ningún caso se podrá recoger la contabilidad del visitado.

Es una exigencia constitucional el que de toda visita domiciliaria se levante acta circunstanciada en presencia de testigos, ya que el numeral 46 del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

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

- I. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período revisado.
- II. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar 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. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial, cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del artículo 44 de este Código.
- III. Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.
- IV. Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias 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. Una vez levantada el acta final, no se podrá levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el

lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 64-A y 65 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán transcurrir cuando menos tres meses entre la fecha de la última acta parcial y el acta final. Este plazo podrá ampliarse por una sola vez por un plazo de dos meses a solicitud del contribuyente.

Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.

Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, los representantes autorizados tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

El contribuyente y los representantes designados en los términos de esta fracción serán responsables hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se tuvo acceso a la información confidencial o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación, respectivamente, de la divulgación, uso personal o indebido, para cualquier propósito, de la información confidencial a la que tuvieron acceso, por cualquier medio, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales. El contribuyente será responsable solidario por los perjuicios que genere la divulgación, uso personal o indebido de la información, que hagan los representantes a los que se refiere este párrafo.

La revocación de la designación de representante autorizado para acceder a información confidencial proporcionada por terceros no libera al representante ni al contribuyente de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido, que hagan de dicha información confidencial.



- V. Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entienda la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.
- VI. Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.
- VII. Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.
- Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones.

De lo anterior se coligue que entre otras circunstancias se deberá levantar la última acta parcial en donde se hará mención expresa de los hechos u omisiones que se hayan detectado durante el desarrollo de la visita, siendo que entre ésta acta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, y como máximo treinta y cinco días durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal.

Así, una vez concluido el plazo anterior, se deberá notificar al contribuyente visitado que se procederá a levantara el acta final, con la cual concluye la visita domiciliaria que se le haya practicado.

Y en términos de la adición del artículo 50 al Código Fiscal de la Federación, que dispone:

“Artículo 50.- Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.

El plazo previsto en el párrafo anterior no es aplicable a aquellos contribuyentes respecto de los cuales las autoridades fiscales no están sujetas al plazo a que se refiere el primer párrafo del artículo 46-A de este Código.

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate”.

Se advierte entre otras circunstancias que se deberá notificar personalmente la resolución correspondiente al contribuyente visitado, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código, pues

en caso contrario quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

Opina Roberto Álvarez citado por Raúl Rodríguez Lobato que: “las facultades de comprobación en forma inmediata persiguen la creación de sensación de riesgo en el contribuyente incumplido, a fin de inducirlo a cumplir cabalmente con sus obligaciones para no tener que afrontar situaciones gravosas derivadas del incumplimiento; y en forma mediata buscan alentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente”<sup>18</sup> tal reflexión amerita la importancia de la visita domiciliaria como manifestación de la facultad fiscalizadora de la Administración Pública.

### **3.3.2. LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. SUS REQUISITOS.**

Ahora bien, para considerar legal una orden de visita domiciliaria, es necesario que reúna los requisitos que la ley señala, en virtud de que es a través de la misma donde se pretende realizar un acto de molestia al visitado, puntualizando que el cumplimiento de la ley no está sujeto a diferimientos, y por lo tanto es ilegal iniciar una visita domiciliaria sin que la orden de visita que ampare dicha visita reúna los requisitos necesarios para considerarse legal.

#### **3.3.2.1. LOS ARTÍCULOS 38 Y 43 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, en relación con los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, las visitas

---

<sup>18</sup> Raúl Rodríguez Lobato, Derecho Fiscal, 2da. Edición, Editorial Harla, página 213.

domiciliarias en materia fiscal, deberán sujetarse a una serie de requisitos y formalidades, según lo siguiente:

El artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, señala textualmente:

“Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.”

Por su parte el artículo 43 de dicho ordenamiento señala:

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

I. 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.”

## NOMBRE Y DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE

En los términos del artículo 16 constitucional, las normas jurídicas que regulan el ejercicio de la función de fiscalización a través de la práctica de visitas domiciliarias, lo son, en primer lugar, el propio artículo 16 en lo que a las formalidades previstas para los cateos se refiere y, en segundo término, las leyes fiscales ordinarias como es, concretamente, el Código Fiscal de la Federación.

La autoridad ordenadora de la visita debe, en términos de la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, consignar en la misma el nombre o nombres de la persona destinataria, ya que cuando se desconozcan los nombres de la persona a visitar, bastará con que se señalen datos suficientes que permitan su identificación.

Por lo general, la Fisco Federal cuenta con un adecuado sistema de registro de contribuyentes lo que le permite, al momento de programar la práctica de visitas domiciliarias, conocer de antemano el nombre de la persona destinataria de la orden, sin embargo, hay ocasiones en que tal nombre es desconocido, lo que de ninguna manera constituye un obstáculo para la emisión de la orden, ya que de ser así implicaría beneficiar a los contribuyentes incumplidos y no captados por la fisco federal con la imposibilidad jurídica de emitir la orden de visita en tal caso.

En estas condiciones, es perfectamente justificado el que ante tal desconocimiento, baste con el señalamiento de datos que permitan la identificación del sujeto a visitar, ya que también de no ser así se correría el riesgo de infringir molestias a personas realmente no destinatarias de la orden.

A mayor abundamiento, es de aclararse que en la orden de visita debe señalarse el domicilio fiscal del contribuyente a visitar, conforme al artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, que señala:

**"Artículo 10.- Se considera domicilio fiscal:**

**I. Tratándose de personas físicas:**

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

**II. En el caso de personas morales:**

- a). Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.
- b). Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen."

En esas condiciones, la autoridad al ordenar la práctica de una visita domiciliaria, deberá hacerlo señalando correctamente el lugar o domicilio donde se llevará a cabo la revisión de las diversas contribuciones Federales, por lo que al respecto es aplicable el siguiente criterio sustentado por la H. Sala Superior del actual Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuyo rubro y texto dice:

**"DOMICILIO FISCAL.- EN EL DEBE PRACTICARSE LA VISITA DOMICILIARIA.-** De conformidad a los artículos 10, fracción II, inciso a), y 28 fracción III del Código Fiscal de la Federación, el domicilio fiscal de las personas morales es aquel en donde se encuentre la administración del negocio y en donde deberá de llevarse y conservarse la contabilidad, para que en él se lleve a cabo el acto inicial de molestia relativo a la visita domiciliaria y podrá ampliarse a los locales a visitar con posterioridad al inicio de la visita, de conformidad a la fracción I del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación; motivo por el cual si se efectúa el inicio del acta domiciliaria en lugar diverso al del domicilio fiscal resulta ilegal lo actuado.

Juicio Atrayente No. 179/90/10555/90.- Resuelto en sesión de 23 de octubre de 1992, por unanimidad de 7 votos.-  
Magistrada Ponente: María Guadalupe Aguirre Soria.- Secretario: Dr. Gustavo A. Esquivel V.  
R.T.F.F. Tercera Época, Año V, No. 59, noviembre 1992, página 12."

Finalmente tanto el Poder Judicial de la Federación como el Tribunal Federal de Justicia fiscal y Administrativa, a través de diversos criterios, han resuelto, con base en el artículo 44, fracción II del Código Fiscal de la Federación, que al iniciarse una visita domiciliaria, la orden respectiva deberá recibirse por el visitado, ya sea con su representante que se encuentre en el lugar y que deba practicarse la diligencia, o con la persona que se encuentre en el domicilio fiscal del visitado, si es que medió previo citatorio y el visitado o su representado no se encuentra en su domicilio fiscal, que se exige que la orden se entregue materialmente, de tal suerte que si solo se le muestra al visitado o su representante no se cumple con el dispositivo legal aludido.

Tal y como lo establece el artículo 16 Constitucional, la visita domiciliaria en materia fiscal debe estar precedida de una orden precisamente en tal sentido, este requisito se ve reiterado por el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación.

Por ello, los artículos 43 y 38 del Código Fiscal de la Federación establecen el contenido de que debe observar la orden de visita a efecto de que ésta sea acorde a las exigencias del artículo 16 Constitucional.

**Orden escrita.-** En primer lugar, debe existir un acto administrativo que tenga por contenido una orden que se consigne en forma escrita, a efecto de salvaguardar la seguridad jurídica del gobernado, ya que de esa manera el destinatario de la orden conocerá sus términos de manera indubitable.

**Autoridad emisora.-** El mismo artículo 38, en la fracción II, del multicitado Código, establece que en la orden debe consignarse precisamente la autoridad que la ha emitido, por su parte el artículo 16 Constitucional, consistente en que todo acto de autoridad, se emita por autoridad competente, cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien está legitimado para ello, expresándose en el texto mismo, el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación; sin perjuicio de acreditar su competencia tanto material, como territorial, señalando en el propio acto de molestia, no solamente los dispositivos legales que le otorguen expresamente las facultades para actuar en tal sentido, sino también el precepto, acuerdo o decreto que determine el ámbito territorial dentro del cual puede ejercitar tales atribuciones, a fin de no dejar al afectado en estado de indefensión, de donde deviene la violación al artículo 16 Constitucional.

**Destinatario de la orden.-** En los términos de la norma constitucional la orden de visita deberá contener la especificación de la persona a visitar; es decir, la autoridad emisora debe señalar en el documento que contenga la orden para la práctica de la visita domiciliaria, el nombre del destinatario de la misma y, en caso de que este se desconozca, bastará con que se señalen los datos suficientes que permitan su debida identificación, tal como lo establece el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

**Debida fundamentación y motivación.-** Tal exigencia se encuentra establecida por los numerales 16 Constitucional, y 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Por fundamentación, entendemos el deber que pesa sobre la autoridad de invocar los dispositivos jurídicos que le sirven de apoyo para producir el acto



concreto denominado orden de visita, dispositivos que deben señalarse con toda precisión, tales como párrafo, fracción, inciso, etc.; disposiciones que deben referirse, en primer término, a las normas que habilitan jurídicamente a la autoridad que produce tal acto y, con base en las cuales, se reputa competente para ello, además de las que establecen el supuesto al que se vincula la posibilidad de emitir tal orden.

Por su parte, la motivación estará constituida por el mandamiento de autoridad, donde se expresen las razones, causas o motivos particulares por los que dicha autoridad al dictar el acto necesariamente implique la adecuación entre la norma fundatoria del citado acto y el caso específico en el que va a operar.

Tal como lo conceptualiza José Luis Martínez Bahena, al considerar que motivar “es un acto con el cual se manifiesta las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho, que la autoridad formuló al establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis señalada en la ley”<sup>20</sup>

**Lugar a visitar.-** Debe asimismo el órgano emisor de la orden consignar en el cuerpo de la misma el lugar o lugares donde la visita deba llevarse a cabo, tal y como lo establece el artículo 43, fracción I del Código Fiscal de la Federación.

**Señalar el personal designado para la visita.-** La orden de auditoría deberá contener el nombre de la persona o personas que vayan a practicar la visita domiciliaria, debe tenerse presente que el personal designado en la orden puede ser sustituido, aumentado o reducido en su número, con la condición que el acto

---

<sup>20</sup> José Luis Martínez Bahena, Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal, Comentarios y Jurisprudencia, Editorial Sista, S.A. de C.V., México, D.F. 1999, página 41.

modificatorio sea notificado al visitado, ya que así lo establece el artículo 43 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

**Obligaciones a verificar.-** El artículo 16 Constitucional exige que las órdenes de visita consignen “el objeto u objetos que se buscan”, exigencia que es reglamentada por el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, ya que la Constitución exige que el acto de molestia en que consiste la orden de visita sea explícito en cuanto a los alcances de la misma, a efecto de que su destinatario esté en condiciones, desde el momento de su notificación de saber a ciencia cierta las obligaciones que abarcará la visita domiciliaria y por tanto, reconocer los límites a que deberá sujetarse la autoridad.

Esto solo es posible si la autoridad emisora de la orden señala en forma precisa, a que tipo de tributos se va constreñir la visita ordenada, mencionándolos inclusive por su nombre en forma específica.

**La firma.-** La orden de visita debe de ir signada de puño y letra por el funcionario que la haya emitido, en virtud de que solo mediante tal signo gráfico se evidencia de manera irrefutable que aquella ha sido la voluntad institucional de tal órgano, dicho requisito se encuentra exigido por el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

## CAPÍTULO CUARTO

### LEGALIDAD DEL PLAZO PARA LA CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA.

En los capítulos anteriores se hizo notar, entre otras cosas, la potestad y competencia tributaria, las limitaciones constitucionales consagradas en el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, así como el concepto de visita domiciliaria de carácter fiscal, lo que nos ayudara a interpretar el siguiente tema. Siendo así, es momento de virar hacia el tema en estudio, pues el Legislador en un acto que no dudamos de bien intencionado, ante la inquietud latente de los contribuyentes y responsables solidarios en su caso, con el fin de brindarles seguridad jurídica, estableció un plazo máximo para el desarrollo y conclusión de la visita domiciliaria de carácter fiscal, en virtud de que hasta antes de 1995, no existía un límite para su conclusión lo que por obvias razones les provocaba inquietud al no saber si habían cumplido adecuadamente sus obligaciones fiscales.

Así el hecho de que se haya adicionado el artículo 46-A al Código Fiscal de la Federación, sin lugar a dudas trajo certeza a los contribuyentes, al concluir el análisis de su contabilidad supuestamente dentro de un término razonable para ello, nueve meses, contados a partir de que se notificara la orden correspondiente, estableciéndose de igual modo que puede darse el caso de que se prorrogara la extensión de dicho plazo hasta en dos ocasiones siempre y cuando el oficio ampliatorio fuera ordenado por funcionarios superiores en jerarquía (en ese entonces por el titular de la Administración General o Dirección General) a aquellos que estuvieran efectuando la visita, así como diversas excepciones por las cuales no se establece un plazo específico para su terminación. Luego entonces,

veremos como se ha interpretado dicho precepto, así como cual ha sido su alcance jurídico.

#### **4.1 REGULACIÓN DEL PLAZO PARA LA CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA EN TÉRMINOS DE LA ADICIÓN DEL ARTÍCULO 46-A AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

El constituyente de 1917 dejó al legislador común determinar la duración de las visitas domiciliarias realizadas por las autoridades fiscales, sin embargo no fue sino hasta 1994 que el Congreso de la Unión, mediante la adición del artículo 46-A al Código Fiscal de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1994, al señalar por primera vez que:

1995

**"Artículo 46-A.** Las autoridades deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de nueve meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes, el inicio de las facultades de comprobación, excepto tratándose de contribuyentes que en el ejercicio en que se efectúe la visita o revisión estén obligados a presentar pagos provisionales mensuales en el impuesto sobre el renta; los que en ese mismo ejercicio obtengan ingresos del extranjero o efectúen pagos a residentes en el extranjero; así como a los integrantes del sistema financiero o los que en el ejercicio mencionado estén obligados a dictaminar sus estados financieros en los términos del artículo 32-A de este código, supuestos en los cuales las autoridades fiscales podrán continuar con dicha visita o revisión, sin sujetarse a la limitación antes señalada.

El plazo a que se refiere en el plazo anterior, podrá ampliarse por periodos iguales hasta por dos ocasiones, siempre que el oficio mediante el cual se le notifique la prórroga correspondiente haya sido expedido por el titular de la administración general o dirección general que lleve a cabo la visita o revisión.

Quando las autoridades no cierren el acta final de visita o de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos los actos realizados durante dicha visita o revisión."

En un hecho histórico y con la finalidad de otorgar una mayor seguridad jurídica a los contribuyentes ante los actos de la autoridad fiscal, toda vez que sé esta ante la presencia de un punto cuestionable y de gran sensibilidad como es el relativo a las visitas domiciliarias, al haberse establecido por primera vez un plazo

para concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, en general, no puede sino sostenerse sin lugar a dudas, que es un punto acertado y de gran necesidad, ya que como se expuso anteriormente se percibía un alto grado inquietud entre los contribuyentes al no saber si habían cumplido adecuadamente sus obligaciones fiscales, más aún tratándose de un acto de molestia que por ende ocasiona gastos, aun en el caso de causantes cumplidos al tener que tolerar de manera constante en su domicilio la presencia de la autoridad fiscal lo que por obvias razones repercute en el desarrollo de sus actividades normales de producción.

#### **4.2 PLAZO PARA AMPLIAR LA DURACIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA.**

Como se vio en el punto anterior, el legislador, en parte, brindó seguridad jurídica a los contribuyentes, al haberse animado a establecer un plazo máximo para el desarrollo y conclusión de la visita domiciliaria de carácter fiscal, mediante la adición del artículo 46-A al Código Tributario, así como haber concedido dos prorrogas de igual plazo (que en un principio era de 9 meses); aclarando y por demás resaltando que estableció diversas excepciones para que no se aplique el plazo para la conclusión antes referida, distinguiendo para ello suponemos, a los contribuyentes, bien en razón de sus ingresos o del volumen de sus operaciones.

Sin embargo, para el caso cabría hacer mención a las siguientes observaciones que se advierten desde la aparición del precepto en comento.

En efecto, en el penúltimo y penúltimo párrafos del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente en 1995, entre otras circunstancias disponían que:

1995

**“Artículo 46-A. Las autoridades deberán concluir la visita** que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, **dentro de un plazo máximo de nueve meses** contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes, el inicio de las facultades de comprobación, **excepto tratándose de contribuyentes** que en el ejercicio en que se efectúe la visita o revisión estén obligados a presentar pagos provisionales mensuales en el impuesto sobre la renta; los que en ese mismo ejercicio obtengan ingresos del extranjero; así como los integrantes del sistema financiero o los que en el ejercicio mencionado estén obligados a dictaminar sus estados financieros en los términos del artículo 32-A de este código, **supuestos en los cuales las autoridades fiscales podrán continuar con dicha visita o revisión, sin sujetarse a la limitación antes señalada.**

El plazo a que se refiere el párrafo anterior, podrá ampliarse por periodos iguales hasta por dos ocasiones, siempre que el oficio mediante el cual se le notifique la prórroga correspondiente haya sido expedido por el titular de la administración general o dirección general que lleve a cabo la visita o revisión.

...”

De lo cual se advierte, en primer lugar que desde la aparición de dicho numeral en un principio el límite máximo para desarrollar y concluir la visita domiciliaria, era de 9 meses contados a partir de que se notificara al contribuyente la orden correspondiente, asimismo para el caso se prevén dos prorrogas de igual extensión por las cuales se podía ampliar dicho plazo, siempre y cuando fuera ordenada por funcionarios superiores en jerarquía (en este caso por el titular de la Administración General o Dirección General) a aquellos que estuvieran efectuando la visita.

Luego entonces, por una parte se advertía que la facultad discrecional de poder ampliar los plazos de auditorías a que hace referencia la disposición en estudio carecía de severas limitaciones de jerarquía administrativa y fundamentación, toda vez que sólo la prórroga podía ser autorizada por muy pocos funcionarios que trabajaran en el ámbito central y en ningún caso por funcionarios regionales o locales, lo cual introducía un inadecuado mecanismo de control, para que sólo en casos excepcionales, se expidieran dichas prorrogas.

Ahora bien, el legislador sin establecer de manera por demás fundada y motivada, transgrediendo con ello de manera evidente las garantías de igualdad, seguridad jurídica y legalidad consagradas en los artículos 31, fracción IV, 14 y 16 Constitucionales, no señala un plazo específico para la terminación de la visita o revisión, tratándose de los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos que se advierten del primer párrafo (antes transcrito) del artículo en comento, justificándose para ello, tal vez en razón de los ingresos de los contribuyentes visitados o del volumen de sus operaciones.

Así es, el legislador señaló que deberá concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades dentro de un plazo máximo de 9 meses [actualmente 6 meses] contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación; sin embargo, dicho precepto establece como excepción que el indicado plazo no es general, sino que señala una serie de excepciones, en cuyos casos, no se precisó un plazo terminal para la conclusión de las auditorías fiscales, por lo que tratándose de los contribuyentes ubicados en los supuestos especiales, las autoridades tributarias pueden como se previene en el citado numeral continuar con dicha visita o revisión sin sujetarse a la limitación antes señalada, excepciones por las cuales, considero que se deja en las manos de la autoridad, sin mas justificación que su voluntad, la duración de la visita.

Consecuentemente, si el principio de igualdad jurídica parte de la idea de que frente a una situación de la misma naturaleza todos los gobernados puedan asumir los mismos deberes y derechos dentro de las garantías que consagra la Carta Magna, y si el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala que:

**"Artículo 31.**

Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

La doctrina y la jurisprudencia son acordes en señalar que la equidad tributaria prevista en el citado artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución, se traduce en la igualdad de trato de la ley a los sujetos pasivos que se encuentren en las mismas circunstancias.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dictado las siguientes tesis y precedentes:

**"IMPUESTOS. VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS.** También este Tribunal Pleno ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad; determinando que es norma de equidad la que se encuentren obligados a determinada situación, los que se hallen dentro de lo establecido por la ley, y que no se encuentren en esa misma obligación los que estén en situación jurídica diferente; o sea, tratar a los iguales de manera igual.

Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 1974, Primera Parte, Pleno, Página 321 y 322."

**"IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.-** De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo establece y regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa; implicando además, que se establezca que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, sino que se sustenten en bases objetivas que razonablemente justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales. (énfasis añadido)

Semanario Judicial de la Federación, IX Época, Tomo II, Pleno, diciembre 1995, p. 208"



Así, para que una disposición tributaria respete el principio de equidad, es imprescindible que otorgue un trato igual a aquellos contribuyentes que se encuentren en igualdad de circunstancias.

Lo anterior es así en virtud de que la garantía de equidad tributaria implica dar un trato igual a aquellos contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias frente a la Ley y desigual a quienes guardan una situación de desigualdad.

En resumen, para que una disposición tributaria respete el principio de equidad, es imprescindible que otorgue un trato igual a aquellos contribuyentes que se encuentren en igualdad de circunstancias frente a la Ley.

Por tanto, se colige, que el principio de igualdad o equidad, se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación, de ahí que la Carta Magna establezca que todos los hombres sean iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna en razón de determinadas características de determinada persona o especie atendiendo a criterios subjetivos, más aun el elemento de equidad debe considerar primordialmente a la generalidad de la obligación, pues en estos términos, cuando la ley no es general, ya solo por ello ese sólo hecho debe ser inequitativa.

Ahora bien, aunque es cierto que el principio de equidad, no implica la necesidad de que todos los sujetos se encuentren siempre, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, también lo es el que el principio se refiere a la igualdad jurídica.

De esta forma, las distinciones subjetivas, arbitrarias o caprichosas por parte del legislador o de las autoridades, tratando de distinguir lo que es jurídicamente igual, o igual lo que es diverso, deben de considerarse contrarios al principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV Constitucional, en tanto que la desigualdad se introduce mediante la diferenciación de situaciones tributarias que pueden considerarse iguales, y que carecen de una justificación objetiva y razonable, más aún la igualdad tributaria exige que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas y por ende se debe tomar en cuenta el fin perseguido por la diferenciación tributaria, partiendo de dichas consecuencias jurídicas, mismas que deberán de ser adecuadas y proporcionadas al fin que las origino.

En este sentido, consideramos que tratándose de contribuyentes que se encuentran en la misma situación jurídica -causantes mayores y empresas- son colocados en condiciones desiguales frente a una misma situación jurídica, en tanto dan un trato diverso a las categorías distintivas de los contribuyentes allí precisadas, tratándose del ejercicio de la facultad fiscalizadora por parte del estado para recaudar tributos, siendo el hecho de que un contribuyente lleve a cabo operaciones complejas y de considerable magnitud, así como el hecho de que tenga mayor capacidad económica, supuesto que no es discutible en el presente estudio, atendiendo al principio de proporcionalidad previsto por el artículo 31 fracción IV de la Ley Fundamental, y por consecuencia el contribuyente efectúe el pago del crédito fiscal en mayor cantidad a otros, no entraña diferencia para dejar de considerarlo contribuyente, sino que en tratándose de auditorías la capacidad económica, así como lo complejo de las actividades del contribuyente debe ser ajenas a su situación jurídica tratándose de la duración de la auditoría que se le este practicando, en virtud de que se aprecian elementos comunes al practicar visitas domiciliarias de carácter fiscal o de revisión necesarias para verificar el cabal

cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte del contribuyente y de los responsables solidarios, como son el hecho de que del universo de contribuyentes todos recaudan el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en sus distintas modalidades, por mencionar algunos, tan sólo variando en su monto, y por consecuencia infiriendo la capacidad económica del mismo contribuyente, de ahí que consideramos que el legislador los colocó en una situación desigual frente una situación jurídica de la misma naturaleza tratándose de la duración de la auditoría, y por tanto no se cumple con el principio de igualdad antes referido.

Entonces, el hecho de que un contribuyente tenga mayor capacidad económica no es determinante para que por motuo propio la autoridad visitadora prolongue la auditoría de manera desmedida, pues de suceder de tal manera se traduciría en negligencia o ineficacia para cumplir con el objetivo que persiguen las auditorías, deparando perjuicio al visitado con la perturbación excesiva de su intimidad.

Basándose en lo anterior el legislador ha pretendido enmendar el camino, al hacer algunas modificaciones al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación (publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1996), señalando que:

1997  
"Artículo 46-A.-  
...

(r) El plazo a que se refiere el párrafo anterior, podrá ampliarse por periodos iguales hasta por dos ocasiones, siempre que el oficio mediante el cual se le notifique la prórroga correspondiente haya sido expedido por la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la visita o revisión, salvo cuando el contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria o de la revisión de la contabilidad, cambie de domicilio fiscal, supuesto en el que serán las autoridades fiscales que correspondan a su nuevo domicilio las que expedirán el oficio de la prórroga correspondiente. En su caso, dicho plazo se entenderá prorrogado hasta que transcurra el término a que se refiere el segundo párrafo de al fracción IV del artículo 46 de este Código.

(A) Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, o las prórrogas que procedan de conformidad con el párrafo anterior, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o

actividades que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos. "

Sin embargo, se insiste en las lagunas que contiene dicho precepto, al ubicar una excepción como es la que en apariencia es regla general como término de la visita domiciliaria durante 9 meses (actualmente 6), al establecer inmediatamente después, que dicho plazo podrá ampliarse por períodos iguales hasta por dos ocasiones, siempre y cuando el oficio mediante el cual se notifique la prórroga correspondiente haya sido expedido por la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la visita o revisión, manifestándose de nueva cuenta la severa limitación de jerarquía administrativa y fundamentación que se resalto anteriormente, de ahí que el legislador en esta ocasión procuro, no obstante que el plazo para concluir la visita continuo siendo el mismo, generalizar a la autoridad que le correspondía validar la ampliación de dicho plazo, salvo cuando el contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria o de la revisión de la contabilidad, cambie de domicilio fiscal, supuesto en el que serán las autoridades fiscales que correspondan a su nuevo domicilio las que expedirán en su caso, los oficios de prórrogas correspondientes, asimismo congruente con la regulación de la duración de la visita domiciliaria, estableció al inducir a los contribuyentes a so pretexto de la seguridad que les da dicho artículo, evitar, por causas imputables a los mismos, persuadir y distraer a la autoridad, por lo que se plasmó, la suspensión del plazo en comento, para el caso de que el contribuyente visitado o revisado recurriera en el país o en el extranjero los actos o actividades que derivan de las facultades de comprobación, hasta en tanto se resolvieran de manera definitiva.

Posteriormente, como medida complementaria el legislador atendiendo a la garantía de seguridad jurídica con el objeto de disminuir el tiempo de duración de las visitas domiciliarias y de las revisiones que se efectúan en las oficinas de las propias autoridades, así como de evitar que las molestias connaturales a ello se

prolonguen innecesariamente, redujo el plazo para concluir dichos actos de autoridad, de nueve a seis meses, sin embargo, sigue sosteniendo igual numero de prorrogas a las que venía haciendo referencia, al señalar en el primero y segundo párrafos del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación (reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1997), textualmente que:

1998

® Artículo 46-A.- Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación. Lo antes dispuesto no es aplicable a aquellos contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 58, fracción XIV, 64-A y 65 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México, por el o los ejercicios sujetos a revisión: 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 el caso de visita o revisión a los mismos, las autoridades fiscales podrán continuar con el ejercicio de sus facultades de comprobación sin sujetarse a la limitación antes señalada.

El plazo a que se refiere el párrafo anterior, podrá ampliarse por periodos iguales hasta por dos ocasiones, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga correspondiente haya sido expedido, en la primera ocasión por la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la visita o revisión y, en la segunda, por el superior jerárquico de la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la citada visita o revisión, salvo cuando el contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria o de la revisión de la contabilidad, cambie de domicilio fiscal, supuesto en el que serán las autoridades fiscales que correspondan a su nuevo domicilio las que expedirán, en su caso, los oficios de las prórrogas correspondientes. En su caso, dicho plazo se entenderá prorrogado hasta que transcurra el término a que se refiere el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 de este Código."

Como se ve, resulta acertada la disminución del plazo previsto en dicho precepto, al reducir el tiempo de duración de las visitas domiciliarias y de las revisiones de la contabilidad que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades fiscales, siendo así es que se supone que el plazo máximo de duración de dichas visitas o revisiones será de dieciocho meses, en lugar de dos años siete meses, lo que evidentemente pero no suficiente evita molestias innecesarias a los contribuyentes, provocadas al prolongarse en forma excesiva el acto de fiscalización, puntualizando tan sólo que en ningún momento se pone entre dicho la capacidad de la autoridad para advertir la omisión de contribuciones.

Asimismo, preciso que para el caso de que se aplique la segunda prórroga al plazo de visita, el oficio mediante el cual se notifique al contribuyente de este hecho, sea expedido por el superior jerárquico de la autoridad que ordenó el acto de visita o revisión.

Siendo así, es que se insiste que se deja abierta la puerta a la arbitrariedad de la autoridad en el desarrollo de su actuación fiscalizadora, ya que el plazo al ser de seis meses como máximo, no puede ser sobrado; entonces si en las ampliaciones no se precisa claramente que sea cada una de ellas por seis meses, de igual manera consideramos, que de manera evidente se extiende en forma desproporcionada y por triplicado el espacio temporal que anteriormente se había señalado, incluso superando el criterio del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en su tesis jurisprudencial cuyo rubro es "VISITA DOMICILIARIA UN AÑO ES PLAZO MAS QUE RAZONABLE PARA LA CONCLUSION DE LAS" la cual para su mejor comprensión se transcribe mas adelante.

Además, creemos que si se para el caso se da la ampliación de la auditoría, en vista que el legislador no señaló precisa las causales por las cuales se pueda dar esta, no impide que en el oficio por el que se amplíe dicho plazo para la conclusión de la visita domiciliaria deba pasar por alto lo previsto por el artículo 16 Constitucional, como es el motivar con precisión las circunstancias inmediatas que la autoridad haya tenido en consideración al emitirlo, motivos que en su momento validarían la dilación de la visita y con ello acelerar el procedimiento de revisión, y evitar en lo posible que por motu proprio por tiempo indefinido la visita domiciliaria como acto de molestia se prolongue indefinidamente sin justificación

alguna, causando perjuicio al visitado con perturbación excesiva del ámbito de su intimidad domiciliaria.

Consecuentemente, el artículo en comento constituye una ley violatoria de la garantía de seguridad jurídica y del principio de legalidad contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que carece de elementos de debida motivación para la determinación por parte de las responsables de la ampliación por períodos iguales hasta por dos ocasiones, de las revisiones y visitas domiciliarias que realizan, en la medida de que el legislador no precisa literalmente cuantos meses tiene cada lapso, además de que no limita a ninguna circunstancia esa facultad, e inclusive en ella se releva a la autoridad de aludir a las circunstancias particulares o causas inmediatas que tomen en consideración para la emisión de esa ampliación por períodos iguales hasta por dos ocasiones de las revisiones y visitas domiciliarias que realizan, lo cual es en contrario al principio de legalidad.

Por tanto, el hecho de ampliar el plazo que establece el artículo 46-A del Código Tributario, al implicar el ejercicio de una facultad discrecional, no se aleja del principio de legalidad o del control jurisdiccional, pues deben justificar con motivos suficientes la razón de al proceder, ya que en caso contrario resultaría violatoria de la garantía de debida motivación contemplada en el artículo 16 Constitucional. Tal punto de vista se apoya en la tesis aislada VI.3°.A.21 A, emitida por Tribunales Colegiados de Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y Gaceta, Tomo XIII, mayo de 2001, página 1249, cuyo rubro y contenido reza:

**“VISITA DOMICILIARIA, AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA LA CONCLUSIÓN DE LA. REQUIERE DE LA DEBIDA MOTIVACIÓN.** La ampliación del plazo que establece el artículo 46-A

del Código Fiscal de la Federación para la conclusión de las visitas domiciliarias o de escritorio, implica el ejercicio de una facultad discrecional, que no por serlo deviene irrestricta, sino sujeta al principio de legalidad, e incluso, a control jurisdiccional, de manera que si en la determinación respectiva sólo se señala que se dispone la ampliación del plazo porque no se concluyó la visita, pero no se justifica con motivos suficientes la razón de tal proceder, como podría ser por ejemplo, lo extenso de los movimientos fiscales, la dificultad técnica para cotejar los datos aportados, la diversidad de impuestos por revisar, etcétera, la orden de que se trata resulta violatoria de la garantía de debida motivación contemplada en el artículo 16 constitucional. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 13/2001. Syl Textil, S.A. de C.V. 22 de febrero de 2001. Mayoría de votos. Disidente: Jaime Raúl Oropeza García. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: José Guerrero Durán."

Así como en lo dispuesto en la ejecutoria que resolvió el amparo en revisión RA-71/96 de 14 de marzo de 1996, donde el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito señaló a fojas 11 que:

"...de lo que se advierte que el plazo máximo de las visitas domiciliarias debe sujetarse a nueve meses, salvo las tres excepciones que enuncia el artículo transcrito (46-A),

...

también es verdad que el hecho de que se trate de una facultad discrecional de la autoridad administrativa y tener esta una libertad más amplia de decisión, no quiere decir que tenga una potestad ilimitada, puesto que es obligación de la autoridad sujetarse a los principios o límites (sin sujeción a determinada (sic) reglas legales, pero sin apartarse de las reglas elementales de la lógica), tales como la razonabilidad, la cual únicamente puede estar basada en una fundamentación del derecho que la sustente, así como una adecuada motivación; asimismo debe de estar apoyada o tomar en consideración hechos ciertos o datos objetivos y exponer con veracidad todas las circunstancias que tomó en consideración al actuar en ejercicio de una facultad discrecional, para que así no quede duda que se actúa en el ejercicio de la misma y no de forma arbitraria..."

Más aún, el plazo máximo de las visitas domiciliarias al sujetarse a seis meses, cediendo su ampliación no necesariamente como regla general, salvo las excepciones que enuncia el artículo anteriormente transcrito; manifiesta que todas las visitas domiciliarias practicadas por las autoridades fiscales deben limitarse al plazo señalado, pudiendo ampliarse por **períodos** iguales (NO POR PLAZO) hasta



por dos ocasiones sin precisar cuantos meses tiene cada PERIODO, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga haya sido expedido por la autoridad o autoridades fiscales que hayan ordenado la visita o revisión.

Sin embargo, la ampliación del plazo por primera ocasión en base al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, es una facultad discrecional de la autoridad administrativa, y por ello no puede tener esta una libertad más amplia de decisión que la regulada en ley, ya que esto no quiere decir que tenga una potestad ilimitada, puesto que no es obligación de la autoridad sujetarse a los principios o límites (sin sujeción a determinadas reglas legales; pero sin apartarse de las reglas mas elementales de la lógica), tales como la razonabilidad, la cual únicamente puede estar basada en una fundamentación del derecho que la sustente, así como una adecuada motivación; asimismo, debe estar apoyada o tomar en consideración hechos ciertos o datos objetivos y exponer con veracidad todas las circunstancias que tomó en consideración al actuar en ejercicio de una facultad discrecional, para que así no quede duda de que se actúa en el ejercicio de la misma y no de forma arbitraria por mero capricho.

Ciertamente, el legislador al expedir artículo 46-A del Código Tributario, dejó al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de la ampliación por períodos iguales hasta por dos ocasiones de las revisiones y visitas domiciliarias así como la amplitud de cada período, lo cual es contrario al principio de seguridad jurídica y de legalidad.

Entonces, si bien es cierto que el artículo 46-A del mencionado ordenamiento otorga facultad discrecional a la autoridad administrativa, esta debe ceñirse a lo que se ha argumentado, máxime que el ejercicio de dicha facultad está subordinado a la regla del artículo 16 Constitucional, en cuanto este precepto impone a las autoridades la obligación de fundar y motivar los actos que puedan traducirse en

molestias a la posesión y derechos de los particulares, por tanto, debe de justificar su actuación.

Por todo ello, es preciso considerar que no obstante las reformas de los supuestos de excepción a los cuales no les es aplicable un plazo para que concluya la auditoría, previstos en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, entre las cuales se encuentran aquellos contribuyentes respecto de los cuales la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países, a los integrantes del sistema financiero, así como los contribuyentes que consolidan para efectos fiscales, se insiste que con tales distinciones se continua, transgrediendo las garantías de igualdad, seguridad jurídica y legalidad que tiene todo gobernado y debe respetar cualquier autoridad, pues tal como se ha observado en dicho precepto no se desprende las justificaciones para hacer tal distinción; sin que obste a lo anterior argüir que sería materialmente imposible para las autoridades fiscales concluir en tan reducido tiempo una auditoría, pues para el caso es sabido que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con un completo aparato fiscalizador, refiriéndonos a una gran cantidad de material técnico y de auditores que componen al mismo, así como un amplio marco de facultades contenidas en Ley, más aún se han hecho en la medida de lo posible grandes esfuerzos para modernizar la administración tributaria, a través de la utilización de equipo informático más avanzado y de la mejoría en la capacidad profesional de los auditores.

Además para que las labores de las autoridades fiscales no se vean afectadas por diversas circunstancias que se le atribuyan a ella, lo cual impediría un adecuado desarrollo del acto administrativo, toda vez que de por sí se esta ante un estado de incertidumbre; se estableció para el caso, los supuestos en los cuales se deben suspender los plazos para concluir las visitas, al señalar que:

(AD) 2000

"ARTÍCULO 46-A.-

....

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo y los plazos de las prórrogas que procedan conforme a este artículo, se suspenderán en los casos de:

I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, o las prórrogas que procedan de conformidad con este artículo, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos".

Supuestos en los cuales se observa atienden al mayor grado de circunstancias no atribuibles a la autoridad para demorar la conclusión de la auditoría, lo que por obvias razones impedirían el adecuado desarrollo del acto administrativo.

#### **4.3. CASOS ESPECIALES POR LOS QUE NO SE SUJETA A LIMITACIÓN ALGUNA, LA CONCLUSIÓN DE LA VISITA O REVISIÓN.**

Actualmente el Código Fiscal de la Federación en su artículo 46-A, primer párrafo, entre otras circunstancias establece los supuestos especiales a los cuales no les es aplicable un plazo para el desarrollo y conclusión de la visita domiciliaria de carácter fiscal. Sin embargo habría que resaltar a que se refieren dichos supuestos, para considerar el criterio que manejo el legislador para no haberlos tomado en cuenta para que concluya la auditoría respectiva en un plazo cierto, toda vez que, no es factible que en un punto tan delicado como es el acto de molestia consistente en la visita domiciliaria, se hagan divisiones tan tajantes como la duración de las mismas, sin que sea suficientemente valido justificar tal actuación alegando el

volumen de operaciones que realicen los contribuyentes visitados o bien su capacidad económica, entre otras características, como para señalar que sería materialmente imposible concluir las referidas visitas en un tiempo previsto o razonable.

#### **4.3.1. CONTRIBUYENTES RESPECTO DE LOS CUALES LA AUTORIDAD FISCAL O ADUANERA SOLICITE INFORMACIÓN A SUS SIMILARES DE OTRO PAÍS.**

El dinamismo con el cual se manejan las empresas participantes en el comercio internacional, ha provocado que realicen actos para trasladar sus ingresos a través de operaciones a otro países que les permitan libertades fiscales, lo cual evidencia la intención por parte de los contribuyentes de evadir la responsabilidad tributaria en el país de residencia o en algún otro, por lo cual se hace necesario el intercambio de información impositiva, toda vez que es a través de la misma que se facilita entre ambos países, el conocimiento en la determinación y recaudación de impuestos, con el fin de prevenir dentro de sus jurisdicciones, la evasión y el fraude en materia tributaria, así como desarrollar fuentes de información en materia fiscal.

Es por ello, que la autoridad fiscal o aduanera para lograr que el sujeto pasivo cumpla con sus obligaciones tributarias y en su caso, cerciorarse de dicho cumplimiento en el ámbito internacional y hasta nacional se apoya en el procedimiento de transferencia, que ha mención de Herbert Bettinger Barrios “es aquel a través del cual se permite verificar que los precios de los bienes, servicios o tasas de interés sean los que corresponden a las operaciones que efectúen los contribuyentes en el mercado nacional e internacional, para que en caso de que se distorsionen, se cuente con elementos que permitan evitar, regular o sancionar un

efecto nocivo en el comportamiento comercial o de servicios que tenga repercusión en el cumplimiento impositivo.”<sup>21</sup>

Para lo cual, se requiere de instrumentos de jurídicos, como son dentro del ámbito internacional los acuerdos de información fiscal, así como los convenios para evitar la doble tributación. Instrumentos jurídicos que deben ser de aplicación y observación nacional, como, de carácter internacional, ya que puede darse el caso de que las operaciones de importación, exportación y de prestación de servicios, trasciendan las fronteras de los países que se ven involucrados.

En éstos procedimientos de transferencia, intervienen partes relacionadas que ha saber de lo dispuesto en el artículo 64-A, fracción V, tercer párrafo de la Ley Del Impuestos Sobre la Renta, sucederá “cuando tratándose de dos a más personas una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas.”

En este orden de ideas, tanto las autoridades fiscales o aduaneras a través de un análisis interno de investigación e información de mercados se hacen de elementos y pruebas que permiten sustentar la determinación de los precios de transferencia en operaciones celebradas entre entes relacionados. Aclarando que también es obligación de los terceros contribuyentes en la medida de lo posible de proporcionar información a la autoridad para que esta la utilice como elemento de comparación en operaciones entre partes relacionadas, estableciendo con ello un precio de transferencia que permita la acumulación real de ingresos no manifestados o en su caso, la disminución de una perdida efectivamente generada, así como la generación de un crédito fiscal producto del diferencial que se obtiene

---

<sup>21</sup> Herbert Bettinger Barrios, Precios de Transferencia sus Efectos Fiscales, Editorial ISEF, Séptima Edición, Enero 1998, página 179.

en operaciones celebradas entre personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes o bases fijas en el país de residentes en el extranjero, así como de las actividades realizadas a través de fideicomisos, si una de ellas posee interés en los negocios de otra, o bien existen intereses comunes entre ambas, o inclusive cuando una tercera persona tenga interés en los negocios o bienes de aquéllas, se deberán de aplicar los métodos que nuestra legislación establece en el artículo 65 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; de ahí que una vez obtenido el resultado de la aplicación del precio de transferencia, se lograra corregir la operación utilizada, lo que implica que lo que se considere acumulable para una de las partes, deja de serlo en la otra, luego entonces se deberá de efectuar un ajuste fiscal entre contratantes y éste, en transacciones de índole internacional y por ende se provocara la intervención de dos o más autoridades fiscales.

De igual manera, las autoridades impositivas a petición del sujeto pasivo, tendrán la posibilidad de examinar la operación (metodología para determinar el precio de transferencia) o en su caso llegar a un acuerdo con las autoridades competentes de un Estado, con el que se haya celebrado un convenio sobre la doble tributación. Siendo así, la autoridad fiscal y aduanera no podrá por si sola resolver sobre la metodología regulada en el artículo 65 de la ley del Impuestos Sobre la Renta, que presenta el sujeto pasivo para la determinación del precio de transferencia, toda vez que ésta a su vez, debe ser analizada por sus similares de otros países que se involucran en virtud de la residencia que reflejan las partes en la operación.

#### **4.3.2 CUANDO LA AUTORIDAD FISCAL O ADUANERA ESTE EJERCIENDO SUS FACULTADES PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS EN**

## **LOS ARTÍCULOS 58, FRACCIÓN XIV, 64-A Y 65 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Congruente con lo señalado en el punto anterior, el artículo 58, fracción XIV, de La Ley del Impuesto Sobre la Renta, dispone:

**“ARTICULO 58.-** Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

**XIV.-** Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:

a).- El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas;

b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación;

c) Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 64-A de esta Ley;

d) El método aplicado conforme al artículo 65 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

Los contribuyentes que realicen pagos provisionales trimestrales, de conformidad con el párrafo segundo de la fracción III del artículo 12 de esta Ley no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el último párrafo del artículo 64-A de esta Ley.

El ejercicio de las facultades de comprobación respecto a la obligación prevista en esta fracción solamente se podrá realizar por lo que hace a ejercicios terminados.

Del precepto parcialmente transcrito, se observan las demás obligaciones a cargo de las personas morales, para el caso de que se celebren operaciones con partes relacionadas en el extranjero, con las que demuestren que el monto de los ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables :

Por su parte, el artículo 64-A de la Ley del Impuestos Sobre la Renta, señala:

**“ARTICULO 64-A.-** Los contribuyentes de este Título que celebren operaciones con partes relacionadas están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En caso contrario, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas sean con personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes o bases fijas en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.

Para efectos de esta Ley, se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 65, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables. Para determinar dichas diferencias, se tomarán en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado, considerando, entre otros, los siguientes elementos:

**I.-** Las características de las operaciones, incluyendo:

a).- En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés;

b).- En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico;

c).- En el caso de uso, goce o enajenación de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien; y

d).- En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos tales como, si se trata de una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección.

e).- En el caso de enajenación de acciones, se considerarán elementos tales como, el capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora.

**II.-** Las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación;

**III.-** Los términos contractuales;

**IV.-** Las circunstancias económicas; y

**V.-** Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

Cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes de dos o más ejercicios anteriores o posteriores.



Se considera que dos o más personas son partes relacionadas cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas.

Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes en México y sociedades o entidades ubicadas o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, son entre partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pactan conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.”

En este precepto, se evidencian las operaciones a que se debe sujetar la configuración del precio de transferencia, señalando de igual modo el procedimiento para modificar la utilidad o la pérdida fiscal, aclarando que éstos procedimientos corresponden a la parte final del proceso de revisión por parte de la autoridad.

Y tan sólo por lo que se refiere el artículo 65 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sobre el particular señala:

“ARTICULO 65.- Para efectos de lo dispuesto por el artículo 64-A, se podrán aplicar cualquiera de los siguientes métodos:

I.- Método de precio comparable no controlado, que consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

II.- Método de precio de reventa, que consiste en determinar el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate, fijado con o entre partes independientes en operaciones comparables por el resultado de disminuir de la utilidad, el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

III.- Método de costo adicionado, que consiste en multiplicar el costo de los bienes o servicios o cualquier otra operación por el resultado de sumar a la utilidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.

IV.- Método de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a lo siguiente:

a).- Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación;

b).- La utilidad de operación global se asignará a cada una de las personas relacionadas considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.

V.- Método residual de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes conforme a lo siguiente:

a).- Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación;

b).- La utilidad de operación global se asignará de la siguiente manera:

1.- Se determinará la utilidad mínima que corresponda en su caso, a cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los métodos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV y VI de este artículo sin, tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.

2.- Se determinará la utilidad residual, la cual se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el apartado 1 anterior, de la utilidad de operación global. Esta utilidad residual se distribuirá entre las partes relacionadas involucradas en la operación tomando en cuenta, entre otros elementos, los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables.

VI.- Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación, que consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

De la aplicación de alguno de los métodos señalados en este artículo, se podrá obtener un rango de precios, de montos de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos. Si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentra dentro de estos rangos, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes. En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contraprestación que hubieran utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.

Para los efectos de este artículo y del artículo 64-A, los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados."

Conforme a esta norma citada y tal como se expuso en el punto anterior, el mismo se refiere que tratándose de determinar un precio de transferencia y por tanto la generación de un crédito fiscal producto del diferencial que se obtiene en operaciones celebradas entre personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes o bases fijas en el país de residentes en el extranjero, así como de actividades realizadas a través de fideicomisos, en virtud de que una de ellas posee interés en los negocios de otra, o bien existen intereses comunes entre ambas, o inclusive cuando una tercera persona tenga interés en los negocios o bienes de aquéllas, se deberán de aplicar los

métodos que nuestra legislación establece en dicho precepto, que para mención se refieren a:

- 1) Método de Precio Comparable No Controlado.
- 2) Método de Precio de Reventa.
- 3) Método de Costo Adicionado.
- 4) Método de Partición de Utilidades.
- 5) Método Residual de Partición de Utilidades.
- 6) Método de Márgenes transaccionales de Utilidad de Operación.
- 7) Métodos Estadísticos.

Los cuales permite cuantificar el precio de transferencia generado en una operación, basándose en los procedimientos de configuración de los precios que se den conforme lo dispone el artículo 64-A de la citada Ley.

#### **4.3.3 CUANDO LA AUTORIDAD ADUANERA ESTE LLEVANDO A CABO LA VERIFICACIÓN DE ORIGEN A EXPORTADORES O PRODUCTORES DE OTROS PAÍSES DE CONFORMIDAD CON LOS TRATADOS INTERNACIONALES CELEBRADOS POR MÉXICO, POR EL O LOS EJERCICIOS SUJETOS A REVISIÓN.**

“La apertura comercial y financiera de nuestro país, para adecuarse a un mundo más integrado y competitivo, ha exigido un gran esfuerzo de las empresas nacionales, lo cual ha empezado a dar resultados positivos.

Ante un aumento significativo en las operaciones internacionales de mercancías y servicios, una mayor relación económica de los países y la consecuente formación de bloques económicos y comerciales, se hace necesario

adecuar y armonizar la legislación fiscal federal, de manera que se eliminen trabas que entorpecen el comercio y que significan una desventaja competitiva para la industria nacional ante empresas del exterior”<sup>22</sup>.

Es por ello, que la autoridad aduanera tiene a su cargo regular la importación de mercancías en condiciones de discriminación de precios u objeto de subvenciones en su país de origen o procedencia, que causen o amenacen causar un daño a la producción nacional.

Luego entonces, las autoridades mexicanas, en colaboración con las autoridades fiscales extranjeras, han buscado formas eficaces para combatir la evasión y elusión fiscales, tratando de recuperar los créditos fiscales de contribuyentes omisos. Por lo cual es de suma importancia establecer bases jurídicas para que el Estado Mexicano y los Estados Extranjeros, puedan llevar a cabo la asistencia en el cobro y recaudación de los impuestos y sus accesorios, en un marco internacional de cooperación y ayuda mutua, lo cual permitirá que México solicite la ayuda de las autoridades fiscales extranjeras para el cobro de contribuciones causadas en nuestro país que no fueron pagadas y cuyo cobro resulta imposible por tratarse de un contribuyente que se encuentra residiendo en un país extranjero, procurando que éste trato sea recíproco.

De ahí, que en términos de los Tratados celebrados por México con otros países, las autoridades fiscales de un país contratante para determinar las obligaciones fiscales, pueden revisar la contabilidad de las empresas, por las relaciones especiales que existen entre éstas, no obstante que sus libros no reflejan los beneficios reales obtenidos, aclarando que siempre y cuando las dos empresas

---

<sup>22</sup> Iniciativa de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales. 17 de diciembre de 1994. Cámara (de origen) de Diputados 133.

que intervengan hayan convenido o impuesto condiciones especiales; por cual a este respecto se hace conveniente que los países contratantes en ejercicio de su libertad si lo consideran, incluyan convenios bilaterales.

#### **4.3.4 LOS INTEGRANTES DEL SISTEMA FINANCIERO.**

El artículo 7-B de la Ley del Impuestos Sobre la Renta, señala textualmente a quienes se les debe considerar como integrantes del sistema financiero, al disponer que:

“ARTICULO 7o.-B.-

III.-

\*\*\*

Para los efectos de esta fracción, se entenderá que el sistema financiero se compone de las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de sociedades controladoras de grupos financieros, de almacenes generales de depósito, administradoras de fondos para el retiro, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casas de cambio y sociedades financieras de objeto limitado, que sean residentes en México o en el extranjero.”

Como se ve, se entenderá que el sistema financiero se compone de las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de sociedades controladoras de grupos financieros, de almacenes generales de depósito, administradoras de fondos para el retiro, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casas de cambio y sociedades financieras de objeto limitado, que sean residentes en México o en el extranjero.

#### **4.3.5 CUANDO LOS SUJETOS DURANTE EL EJERCICIO DE FISCALIZACIÓN CONSOLIDEN PARA EFECTO FISCALES, DE CONFORMIDAD CON EL TÍTULO II, CAPÍTULO IV DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

En el caso de México como de América Latina, ante el potencial de empresas norteamericanas, los empresarios se han visto en la necesitada de recurrir a la

formación de sociedades controladoras, con el fin de no ser desplazados por aquéllas, ante el eminente aniquilamiento, desde el punto de vista económico y, por ende, político, procurando entonces con ello incrementar o acelerar el desarrollo industrial y turístico del país, y por ende ir desplazando a la industria extranjera, de ahí que ante la creación de dicha figura la legislación mexicana le ha otorgado a la citada sociedad importantes beneficios tributarios, tal y como se desprende de la lectura de los artículos 57-A a 57-O de la Ley del Impuestos Sobre la Renta.

El particular el artículo 57-A de la Ley del Impuestos Sobre la Renta, señala que:

“ARTICULO 57-A.- Para los efectos de esta Ley, se consideran sociedades controladoras las que reúnan los requisitos siguientes:

I.- Que se trate de una sociedad residente en México.

II.- Que sean propietarias de más del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma controladora.

III.- Que en ningún caso más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades, salvo que dichas sociedades sean residentes en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información. Para estos efectos no se computarán las acciones que se coloquen entre el gran público inversionista, de conformidad con las reglas que al efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La sociedad controladora que opte por considerar su resultado fiscal consolidado, deberá determinarlo conforme a lo previsto en el artículo 57-E de esta Ley. Al resultado fiscal consolidado se le aplicará la tasa establecida en el primer párrafo del artículo 10 de esta Ley, en su caso, para obtener el impuesto a pagar por la controladora en el ejercicio.

No obstante, dicha sociedad controladora podrá diferir parte del impuesto a que se refiere el párrafo anterior en tanto reinvierta las utilidades, aplicando para ello lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 10 de esta Ley, respecto de la utilidad fiscal consolidada reinvertida del ejercicio.

La controladora podrá ejercer la opción señalada en el párrafo anterior, siempre que todas sus sociedades controladas ejerzan la misma opción.

El impuesto que se haya determinado conforme al segundo párrafo de este artículo, disminuido del impuesto que se difiera conforme al tercer párrafo del mismo, será el que se acreditará contra el impuesto al activo del mismo ejercicio, y será el causado para determinar la diferencia que se podrá acreditar adicionalmente contra el impuesto al activo en los términos del artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Activo. El impuesto diferido que se pague conforme al tercer párrafo del artículo 10-A de esta Ley se

podrá acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio en que se pague y en dicho ejercicio se considerará causado para los efectos señalados en este párrafo.

Una vez ejercida la opción de consolidación, la controladora deberá continuar pagando su impuesto sobre el resultado fiscal consolidado, por un periodo no menor de cinco ejercicios a partir de aquél en el que se empezó a ejercer la opción citada, y hasta en tanto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no le autorice dejar de hacerlo, o bien, cuando la controladora deje de cumplir alguno de los requisitos establecidos en este Capítulo, o deba desconsolidar en los términos del penúltimo párrafo del artículo 57-I de esta Ley, y del antepenúltimo y penúltimo párrafos del artículo 57-J de la misma. El plazo anterior no se reinicia con motivo de una reestructuración corporativa.

(...)

La sociedad controladora y las controladas presentarán su declaración del ejercicio en los términos de los artículos 57-K y 57-N de esta Ley, y pagarán, en su caso, el impuesto que resulte en los términos del artículo 10 de esta Ley."

Como se ve, se considera que se esta ante la presencia de una sociedad controladora cuando ésta sea residente en México, sea propietaria de más del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma controladora, así como que en ningún caso más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades, salvo que dichas sociedades sean residentes en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información, siendo que para estos efectos no se computarán las acciones que se coloquen entre el gran público inversionista, de conformidad con las reglas que al efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Luego entonces, con el fin de procurar en lo medida de lo posible el objetivo de las sociedades controladoras; dentro del mecanismo que se ha establecido para lograrlo, se encuentra el que éstas sociedades puedan determinar su resultado fiscal consolidado, siempre y cuando las mismas, por una parte reúnan los requisitos previstos en el artículo 57-8 de la Ley del Impuestos Sobre la Renta, y por otra se estén al procedimiento establecido en el diverso 57-E de dicha ley.

De ahí que si una industria, al agregar a la misma, otras actividades, motiva la creación de nuevas empresa de carácter autónomo, más fuertes y por ende competitivas, aclarando tan sólo que el Estado ha procurado tener cuidado de que las sociedades controladoras constituyan monopolios o bien se reformen para eludir la aplicación de leyes, toda vez que en términos del artículo 28 Constitucional, se prohíbe todo lo que constituya una ventaja exclusiva a favor de una o varias personas determinadas, con perjuicio del público en general o de alguna clase social.

#### **4.4. CRITERIOS RESPECTO DE LA CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA.**

De acuerdo a lo todo lo anteriormente señalado respecto al dispositivo jurídico en comento (46-A del Código Fiscal de la Federación), así como ha sus argumentos jurídicos; para el caso, cabría citar los criterios jurisprudenciales que al respecto han emitido tanto por el Poder Judicial, así como el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, toda vez que es a través de ellos que se manifiesta la inquietud por persuadir al legislador en la medida de lo posible que se regule la duración de la visita al margen de las garantías individuales que tiene todo gobernado y que debe respetar cualquier autoridad.

##### **4.4.1. DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.**

Por lo que respecta a los supuestos previstos en el primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que no les es aplicable un plazo para la conclusión de la visita de verificación, con independencia de las lagunas que pudieran existir en las disposiciones legales, el Poder Judicial de la Federación a tenido a bien señalar, que la auditoría se debe de desarrollar y concluir



en un tiempo razonable, estimando para ello el plazo un año, con el propósito de no dejar indefinidamente en estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes.

Tal como se advierte de la tesis XIX.20.9 A, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito, Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: II, Noviembre de 1995, página 621, cuyo rubro y contenido señala:

**“VISITAS DE AUDITORIA, PLAZO PARA LA CONCLUSION DE LAS. POR LAS AUTORIDADES FISCALES.** Con anterioridad a la vigencia del Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiocho de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro, la legislación tributaria no establecía un plazo límite para que las autoridades hacendarias concluyeran las visitas de auditoría a los contribuyentes; de ahí que la jurisprudencia haya señalado el de un año, como plazo razonable para la conclusión de dichas visitas. Ahora bien, el mencionado Decreto en el artículo 46-A determinó para el efecto señalado, un plazo máximo de nueve meses a partir de que se les notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación; sin embargo, del texto de dicho precepto en relación con el artículo segundo transitorio del propio Decreto, se desprende que el indicado plazo de nueve meses no es general, sino que se establecen una serie de excepciones, en cuyos casos, no se precisó un plazo terminal para la conclusión de las auditorías fiscales; de ello se sigue que, tratándose de contribuyentes ubicados en los supuestos especiales (caso de la quejosa), las autoridades tributarias puedan, como se previene en el citado numeral, "continuar con dicha visita o revisión, sin sujetarse a la limitación antes señalada" (sic). Consecuentemente, como la nueva normatividad en nada modifica la situación de los contribuyentes ubicados en las hipótesis especiales, resulta obvio que para ellos, debe seguir privando el criterio consistente en que la auditoría se finiquite en un tiempo razonable, que este tribunal coincidente con el criterio ya establecido, estima debe ser el de un año, con el propósito de no dejar indefinidamente en estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO NOVENO CIRCUITO.**

Amparo en revisión 212/95. Fraccionadora Valle Alto de Matamoros, S. A. de C. V. 21 de junio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Terrazas Salgado. Secretaria: Gina E. Ceccopieri Gómez.”

La tesis emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Octava Época, visible en el Semanario Judicial de la

Federación, Tomo: V, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1990, página 534, cuyo rubro y contenido señala:

**“VISITAS DOMICILIARIAS, UN AÑO ES PLAZO MAS QUE RAZONABLE PARA LA CONCLUSION DE LAS.** Aun cuando el constituyente de 1917 dejó al legislador común determinar la duración de las visitas domiciliarias realizadas por las autoridades fiscales, y el Congreso de la Unión no ha legislado en relación con el tema, este Tribunal Colegiado estima que transcurrido más de un año, desde el momento en que aquéllas se inician, dicho plazo es más que razonable para su conclusión y elaboración del acta correspondiente; máxime cuando la autoridad hacendaria está en aptitud legal, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 55 y 58 del Código Fiscal de la Federación, de estimar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes en caso de que "se opongan u obstaculicen" el desarrollo de las facultades hacendarias de comprobación.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo en revisión 332/90. Editorial Nuestra América, S.A. 22 de marzo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Cuauhtémoc Carlock Sánchez.”

Así como la tesis aislada emitida por el Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, Octava Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XII Agosto, página 360, cuyo rubro y contenido señala:

**“AUDITORIA FISCAL. PLAZO DE UN AÑO A PARTIR DEL MOMENTO EN QUE SE INICIA LA VISITA DOMICILIARIA ES SUFICIENTE PARA LA CONCLUSION Y ELABORACION DEL ACTA DE LA.** La circunstancia de que la responsable prolongue de motu proprio por tiempo indefinido la visita domiciliaria, se traduce en un acto de molestia, entendiéndose por ésta, no sólo la que se ocasiona por la práctica de la auditoría en las instalaciones de la quejosa, sino, también el quedar sujeto a aquélla a proporcionarle información a las aclaraciones que estime pertinentes bajo la orden reclamada; de tal suerte que, ante la circunstancia por una parte de que esta situación no puede prolongarse por tiempo indefinido (sin motivo que la justifique) y, por la otra que, ningún precepto del Código Fiscal de la Federación se ocupa de esa hipótesis, este Tribunal estima que el plazo de un año a partir del momento en que se inicia la visita en comento es más que razonable para la conclusión y elaboración del acta correspondiente.

TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGESIMO CIRCUITO. Amparo en revisión 228/93. Constructora Dolores, S.A. de C.V. 10 de junio de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Angel Suárez Torres. Secretario: Casto Ambrosio Domínguez Bermúdez”.

Consecuentemente el Poder Judicial de la Federación, a considerado que toda vez que le atañe a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ordenar las visitas domiciliarias (autoridad fiscalizadora) de igual manera le corresponde, por lo menos verificar que su duración esté dentro de lo razonable, tal como se advierte de la tesis aislada emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Octava Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo. V, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1990, página 531, cuyo rubro y texto señala:

**"VISITAS DOMICILIARIAS. A LOS ADMINISTRADORES FISCALES FEDERALES LES ATAÑE VERIFICAR QUE LA DURACION DE LAS MISMAS SEA RAZONABLE.** El artículo 129, apartado a), fracción XV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establece, entre otras, la facultad de las administraciones fiscales federales de dirigir a los auditores, inspectores, verificadores, notificadores y ejecutores que les sean adscritos; lo cual conduce a la conclusión de que, así como les atañe ordenar las visitas domiciliarias, también les corresponde, por lo menos, verificar que su duración esté dentro de lo razonable.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

Amparo en revisión 332/90. Editorial Nuestra América, S.A. 22 de marzo de 1990. Unanimidad de votos., Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Cuauhtémoc Carlock Sánchez."

Asimismo para comprender cuando concluye una auditoría salvo las excepciones a que prevé el primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, ha emitido la tesis, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XI, Febrero de 2000, página 1136, cuyo rubro y contenido dice:

**"VISITA DOMICILIARIA. CONCLUYE CON LA EMISIÓN DEL ACTA FINAL.** La visita domiciliaria como acto de autoridad dirigido a la revisión de la contabilidad del contribuyente, culmina con el levantamiento del acta final y no con la emisión de la resolución administrativa, que es el acto final del proceso fiscalizador de la autoridad exactora. Por tanto, si el acta final se emitió dentro del periodo de

nueve meses de inicio de la visita domiciliaria, es inconcuso que no se viola el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federa, de mil novecientos noventa y cinco a mil novecientos noventa y siete.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO**

Amparo directo 22/99. Francisco Antonio Bermúdez. 28 de octubre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente Dolores Omaña Ramírez, secretaria de Tribunal autorizada por el Pleno del Consejo de la Judicatura Federal desempeñar las funciones de Magistrada. Secretario: José Antonio Abel Aguilar Sánchez.”

Y tan sólo el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, ha emitido la tesis J.40.A.177 A, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: V, Enero de 1997, página 409, cuyo rubro y contenido señala:

**“ACTAS COMPLEMENTARIAS DE VISITA. PUEDEN PRORROGARSE HASTA POR DOS OCASIONES, ANTES DE LEVANTAR EL ACTA DE VISITA FINAL (ARTICULOS 46, FRACCION IV, y 46-A DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION).-** De los artículos 46, fracción IV, Y 46-A del Código Fiscal de la Federación, se infiere la posibilidad de que las autoridades fiscales competentes prorroguen el plazo de la visita hasta por dos ocasiones, por períodos de nueve meses cada uno, sin establecer limitante alguna al respecto, en cuanto a que si ya se levantó la última acta parcial de visita, entendiéndose que la disposición es genérica al respecto del término para ofrecer pruebas, no obstante que se hubiese levantado la última acta parcial, puesto que ello no obsta para que las autoridades fiscales puedan levantar con posterioridad nuevas actas complementarias, previas a que se hubiese levantado el acta final. Por tanto, si la facultad de ampliar la visita domiciliaria por segunda ocasión por el término de nueve meses está prevista por la ley (artículo 46-A) y no existe limitación expresa del legislador para que en el caso de que se hubiese levantado la última acta de visita, la prórroga deba entenderse solamente hasta en tanto se ofrezcan las pruebas pertinentes, debe colegirse que fue correcta la determinación de la autoridad al ampliarla por segunda ocasión por un periodo de nueve meses.

**CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.** Amparo en revisión 3294/96. Enrique Sánchez Navarro Martínez. 16 de octubre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime C. Ramos Carreón. Secretario: Luis Enrique Ramos Bustillos.”

Y en estrecha relación al criterio anterior el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, ha emitido la tesis I.70.A.114 A, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XII, Septiembre de 2000, página 829, cuyo texto señala:

**“VISITA DOMICILIARIA. EL PLAZO A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DEL ARTICULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DEBE COMPUTARSE DENTRO DE LOS SEIS MESES PREVISTOS EN EL DIVERSO 46-A DE DICHO ORDENAMIENTO LEGAL SI ÉSTA CONCLUYE ANTES DE QUE TRANSCURRAN.** El plazo de seis meses que tiene la autoridad visitadora para terminar la visita en el domicilio del contribuyente, previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, no debe transcurrir forzosamente para que comience a computarse el de veinte días a que se refiere la fracción IV del artículo 46 de dicho ordenamiento legal, ya que si la visita concluye antes de que fenezca éste, los veinte días con los que cuenta el contribuyente para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como para que corrija su situación fiscal, deben computarse dentro de ese plazo.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO Revisión fiscal 7/2000. Subadministrador de lo Contencioso "2" de la Administración Local Jurídica de Ingresos del Centro del Distrito Federal, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 22 de junio de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: José Anuro González Vite.”

#### **4.4.2. DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.**

Por su parte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, congruente con el tema en estudio a emitido los siguientes criterios.

El visible en la tesis IV- TASR-VII-140, emitida por la Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón) de dicho Tribunal, visible en la R.T.F.F.: Año 11. No. 12. Julio 1999, página 268, cuyo rubro y contenido señala:

**“ARTICULO 46-A DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1993 (sic).- OPERANCIA DE LA EXCEPCIÓN RESPECTO DEL PLAZO MÁXIMO PARA CONCLUIR UNA VISITA.-** Es necesario que dicha excepción se hiciera constar por la autoridad en el acta final, para así justificar que ésta operaba al concluir la visita domiciliaria, y no era aplicable al visitado el término de los nueve meses que prevé el citado numeral, situación que no aconteció, en virtud de que no se asentó en acta que el contribuyente visitado se encontraba obligado a presentar pagos provisionales mensuales, ni mucho menos se asentaron las bases o parámetros que para tal efecto dispone el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 1989, el cual prevé que contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales del impuesto de referencia, por lo que ante tales consideraciones y. tomando en cuenta que el inicio del ejercicio de las facultades de fiscalización de la autoridad fiscal fue a partir del día 15 de agosto

de 1996, en que se notificó el oficio que contiene la orden de visita, a la fecha en que se levantó el acta final como aconteció el día 30 de enero de 1998, indudablemente existió infracción al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la autoridad fiscal se excedió del plazo de los nueve meses que para tal efecto prevé dicho numeral, sin que se concluyera la revisión domiciliaria, lo cual trae consigo la ilegalidad de la resolución determinante de créditos fiscales, por haber sido emitida en contravención a las disposiciones aplicables, actualizándose para ello lo previsto en la fracción IV, del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación. (15)

Juicio de Nulidad No. 1423/98.- Sentencia de 09 de Febrero de 1999, firmada por mayoría.- Magistrado Instructor: José Félix Delgadillo Vázquez.: Secretario: Lic. Jesús Ricardo López Corral."

Así como la tesis IV T ASR-XXIV-172, dicta por la Segunda Sala Regional del Noreste (Monterrey) de dicho Tribunal, visible en la R.T.F.F. Año II No. 13. Agosto 1999, página 302, cuyo rubro y contenido señala:

**"VISITAS DOMICILIARIAS, LA AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN DEBE REUNIR LOS REQUISITOS DEL ARTICULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-** El artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente en 1995 establecía que las autoridades fiscales debían concluir la visita domiciliaria dentro de un plazo máximo de nueve meses, contados a partir de que se notificara al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación. El precepto en cita establecía la posibilidad de ampliar el plazo antes mencionado por dos ocasiones y por períodos iguales, siempre que el oficio de autorización para la prórroga hubiera sido expedido por el Titular de la Administración General que estuviera llevando a cabo la visita. Lo anterior significa que la ampliación o prórroga del plazo máximo para la conclusión de una visita domiciliaria sólo operaba cumpliendo con los dos requisitos siguientes: que la visita fuera practicada por una Administración General; y, que el oficio de ampliación fuera emitido por el Titular de la Administración General que estuviera realizando la visita. Por tanto, si la visita domiciliaria fue ordenada por una Administración Local de Auditoría Fiscal, siendo ésta la que estuviera practicando dicha visita, no puede considerarse como legal la expedición del oficio de prórroga o ampliación por parte del Administrador General de Auditoría Fiscal Federal, dado que no se reúnen los dos requisitos antes destacados, resultando procedente entonces declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal a cargo del contribuyente, por ser el fruto de actos viciados. (23)

Juicio No. 1564/96.- Sentencia de 23 de febrero de 1999, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Mario de la Huerta Portillo.- Secretaria: Lic. Silvia Rosalina Rocha Islas."

Y la tesis IV TAS R-XXV-7, emitida la Segunda Sala Regional del Noroeste (Tijuana) de ese Tribunal, Cuarta Época, visible en la R.T.F.F.: Año I No. 2. Septiembre de 1998, página 308 cuyo rubro y contenido señala:

**“RETROACTIVIDAD DE LA LEY. NO SE DA CON MOTIVO DE LA REFORMA SUFRIDA AL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTICULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-** Si bien es verdad que conforme a lo dispuesto en el numeral 46-A del Código Fiscal de la Federación en su texto vigente en el año de 1995, el oficio que ordenaba la ampliación para conclusión de visita domiciliaria debía ser expedido únicamente por el "titular de la Administración General" o de la "Dirección General" que llevara a cabo la visita; también no es menos verdad que este ordenamiento al ser reformado a partir del 01 de enero de 1996 permite que la prórroga de la visita domiciliaria se expida por la autoridad" que hubiese ordenado la misma", por lo tanto, aun y cuando una auditoría hubiese tenido su inicio en el año de 1995 en el cual imperaba la expedición por el "Administrador General" o "Director General" que llevara a cabo la revisión, es aplicable al momento de emisión de la prórroga disposiciones que sobre ese tenor rijan, sin que sea válido invocar retroactividad de la ley por la expedición de la ampliación de la visita "por quien ordenó la revisión" cuenta habida que esa norma rige el procedimiento no así a las "contribuciones" revisadas que ciertamente se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho vigentes durante el lapso en que ocurran, supuestos, ambos, contemplados en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación. (3)

Juicio No. 406/98/76/97.- Sentencia de 21 de mayo de 1998, aprobada por Luce Lía M. Villanueva Olvera.- Secretario: Lic. Carlos Palanca Rodríguez.”

De las cuales se colige en su conjunto que lo mínimo que puede hacer la autoridad fiscalizadora para considerar ampliar el plazo de la duración de la auditoría es observar los requisitos previstos en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, pues en caso contrario se declarará la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal que a cargo del contribuyente se le hubiere hecho, por ser el fruto de actos viciados. Lo anterior se corrobora de la tesis IV-P-1AS-56 pronunciada por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Cuarta Época, visible en la R.T.F.F. Año 11. No. 13. Agosto 1999 página 39, cuyo rubro y contenido señala:

**“NULIDAD LISA y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- PROCEDE DECLARARLA CUANDO LA AUTORIDAD EXCEDIÓ EL PLAZO DE LOS NUEVE MESES PARA**

**CONCLUIR UNA VISITA DOMICILIARIA.**- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 10 de enero de 1995, las autoridades fiscales deben concluir la visita desarrollada en el domicilio fiscal de los contribuyentes, o la revisión efectuada en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de nueve meses contados a partir de la notificación a los contribuyentes del inicio de las facultades de comprobación, salvo las excepciones que el propio numeral contempla; sin embargo, cuando dichas facultades hubiesen iniciado antes de la entrada en vigor del numeral en cita, el plazo de los nueve meses precisado, se computa a partir de esta última fecha, acorde con lo establecido en la fracción II, del Artículo Segundo Transitorio de la Ley que Reforma, Deroga y Adiciona Disposiciones Fiscales, vigente a partir del 10 de enero de 1995. En esta tesitura, si la autoridad inició el ejercicio de las facultades aludidas, en el año de 1993, y emitió la resolución determinante del crédito en 1996, resulta que excedió el plazo de los nueve meses, por lo que su actuación deviene ilegal, en términos de lo dispuesto en la fracción IV. del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, por haber contravenido las disposiciones legales aplicables, motivo por el cual procede la declaratoria de nulidad de manera lisa y llana.

Juicio No. 100( 14) 174/98/750/98.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión el 6 de abril de 1999, por mayoría de 4 votos a favor y 1 con los puntos resolutivos.- Magistrado Ponente: Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Magdalena Judith Muñoz Ledo Belmonte. (Tesis aprobada en sesión privada de 6 de abril de 1999)."

#### **4.5. CONCLUSIONES.**

a) La Potestad Tributaria es la facultad que descansa en el Poder Legislativo para crear contribuciones mediante leyes de observancia general y obligatoria donde se determinan los supuestos gravados, a quienes se obligará a contribuir, así como la base gravable, tasa o tarifa aplicable, las épocas de pago y demás obligaciones, por lo cual una vez que son aplicadas y obedecidas por los destinatarios se logra cubrir en gran parte los gastos públicos.

b) La visita domiciliaria encuentra su fundamento Constitucional en el párrafo undécimo del artículo 16 Constitucional, y tiene por objeto verificar el debido cumplimiento de los reglamentos sanitarios y de policía, y exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las



formalidades prescritas para los cateos, por lo que dicha orden debe contener como requisitos: constar por escrito, señalar el lugar que ha de inspeccionarse, el destinatario de la orden, el objeto de la visita, a lo que únicamente deberá limitarse la diligencia, levantándose al concluir, acta circunstanciada previa designación de testigos.

c) En concordancia con el precepto constitucional referido en el punto anterior, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, la orden de visita debe constar por escrito, señalar la autoridad que la emite, estar fundado y motivado, ostentar la firma del funcionario competente, señalar el lugar a visitar, el objeto o propósito de la visita y las obligaciones a verificar, de carecer de algunos de estos requisitos la orden se considerará ilegal.

d) La visita domiciliaria de carácter fiscal inicia una vez que se entrega la orden de visita al destinatario o representante legal, advirtiéndole que para el caso de que el contribuyente visitado no se encuentre en su domicilio, se dejará citatorio para que espere a una hora fija del día hábil siguiente para recibir la orden respectiva, por lo que si el visitado o su representante legal no esperan, la diligencia se entenderá con quien se encuentre en el domicilio.

e) Entre otras circunstancias los visitadores levantarán acta parcial de inicio en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido.

f) Los visitadores podrán también levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que tenga conocimiento en el desarrollo de la visita o después de

concluida, siempre y cuando en este último supuesto exista una nueva orden de visita.

g) En la última acta parcial que al efecto se levante de igual manera se consignarán en forma circunstanciada los hechos u omisiones observados durante la visita, debiendo transcurrir como mínimo veinte días y como máximo treinta y cinco, para que el visitado tenga la oportunidad de desvirtuar los hechos y omisiones detectados.

h) La facultad fiscalizadora concluye con el levantamiento del acta final de visita, o bien sea el caso con la elaboración del oficio de observaciones.

i) En términos del artículo 46-A del Código Tributario, la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades deberá concluir dentro de un plazo máximo de 6 meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación; sin embargo, se establece como excepción que el indicado plazo no es general, sino que señala una serie de excepciones, en cuyos casos, no se precisó un plazo terminal para la conclusión de las auditorías fiscales, por lo que tratándose de los contribuyentes ubicados en los supuestos especiales, las autoridades tributarias pueden como se previene en el citado numeral continuar con dicha visita o revisión sin sujetarse a la limitación antes señalada. Además el plazo máximo de las visitas domiciliarias al sujetarse a seis meses, cediendo su ampliación no necesariamente como regla general, salvo las excepciones que enuncia el artículo anteriormente transcrito; manifiesta que todas las visitas domiciliarias practicadas por las autoridades fiscales deben limitarse al plazo señalado, pudiendo ampliarse por períodos iguales (NO POR PLAZO) hasta por dos ocasiones sin precisar cuantos

meses tiene cada PERIODO, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga haya sido expedido por la autoridad o autoridades fiscales que hayan ordenado la visita o revisión, de ahí, que el legislador al expedir artículo 46-A del Código Tributario, dejó al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de la ampliación por períodos iguales hasta por dos ocasiones de las revisiones y visitas domiciliarias así como la amplitud de cada período, lo cual es contrario al principio de seguridad jurídica y de legalidad.

j) Más aún, en atención a los supuestos de excepción a que se hace referencia en el punto anterior, de conformidad con los criterios sustentados por el Poder Judicial, el mismo estima que el plazo de un año a partir del momento en que se inicia la auditoría es más que razonable para la conclusión y elaboración del acta correspondiente, con el propósito de no dejar indefinidamente en estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes visitados. En esas consideraciones, por lo que hace a los supuestos previstos en el artículo 46- A primer párrafo del Código Tributario, a los cuales no les es aplicable un plazo terminal para la conclusión de las auditorías fiscales, se deja en las manos de la autoridad, sin mas justificación que su voluntad, la duración de la visita, transgrediendo con ello la garantía de igualdad prevista en el artículo 31, fracción IV Constitucional, así como las de fundamentación y motivación dispuestas en los artículos 14 y 16 de dicho ordenamiento. Así es, consideramos, que tratándose de contribuyentes que se encuentran en la misma situación jurídica -causantes mayores y empresas- son colocados en condiciones desiguales frente a una misma situación jurídica, en tanto dan un trato diverso a las categorías distintivas de los contribuyentes allí precisadas, tratándose del ejercicio de la facultad fiscalizadora por parte del estado para recaudar tributos, siendo el hecho de que un contribuyente lleve a cabo operaciones complejas y de considerable magnitud, así como el hecho de que tenga mayor capacidad económica, supuesto que no es discutible en el presente estudio,

atendiendo al principio de proporcionalidad previsto por el artículo 31 fracción IV de la Ley Fundamental, y por consecuencia el contribuyente efectúe el pago del crédito fiscal en mayor cantidad a otros, no entraña diferencia para dejar de considerarlo contribuyente, sino que en tratándose de auditorías la capacidad económica, así como lo complejo de las actividades del contribuyente deben ser ajenas a su situación jurídica tratándose de la duración de la auditoría que se le este practicando, en virtud de que se aprecian elementos comunes al practicar visitas domiciliarias de carácter fiscal o de revisión necesarias para verificar el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte del contribuyente y de los responsables solidarios, como son el hecho de que del universo de contribuyentes todos recaudan el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en sus distintas modalidades, por mencionar algunos, tan sólo variando en su monto, y por consecuencia infiriendo la capacidad económica del mismo contribuyente, de ahí que consideramos que el legislador los colocó en una situación desigual frente una situación jurídica de la misma naturaleza tratándose de la duración de la auditoría, y por tanto no se cumple con el principio de igualdad antes referido.

Asimismo creemos que si se para el caso se da la ampliación de la auditoría, en vista que el legislador no señaló las causales por las cuales se pueda dar esta, no impide que en el oficio por el que se amplíe dicho plazo para la conclusión de la visita domiciliaria deba pasar por alto lo previsto por el artículo 16 Constitucional, como es el motivar con precisión las circunstancias inmediatas que la autoridad haya tenido en consideración al emitirlo, motivos que en su momento validarían la dilación de la visita y con ello acelerar el procedimiento de revisión, y evitar en lo posible que por motu proprio por tiempo indefinido la visita domiciliaria como acto de molestia se prolongue indefinidamente sin justificación alguna, causando perjuicio al visitado con perturbación excesiva del ámbito de su intimidad domiciliaria.

#### 4.6 PROPUESTA

Por lo anteriormente tratado, proponemos que con el fin de que sea viable se perturbe lo menos posible la intimidad de la esfera jurídica del contribuyente visitado, respetando con ello las garantías de mínima incidencia y seguridad jurídica, y en virtud de que el artículo 46-A, primer párrafo del Código Tributario, establece como excepción que el indicado plazo de 6 meses para concluir la auditoría no es general, sino que señala una serie de excepciones, en cuyos supuestos, no se precisó un plazo terminal para tal efecto. Lo que evidencia, por una parte que se deja en manos de la autoridad visitadora, sin mas justificación que su voluntad, la duración de la visita, para el efecto de que sean atendidas las garantías referidas, consideramos sea el plazo de un año mas que razonable para concluirla, trayendo con ello certidumbre jurídica al sujeto visitado respecto a tal actuación.

Más aún, consideramos que el indicado plazo debe ser de aplicación general, en virtud de que es requisito ineludible de todo sistema jurídico que haya rebasado la esclavitud, el que se debe ser igual ante la ley, por lo que el plazo para concluir la auditoría deba ser igual para todos los sujetos visitados, sin distinción alguna, pues no encontramos una razón objetiva que justifique el tratamiento diferencial que se otorga a los contribuyentes visitados para que no conozcan de manera cierta cuando concluirá la auditoría que se le practique.

Procurando entonces, para ello, que todos los contribuyentes visitados sin importar distinción alguna, tengan en mayor grado de conocimiento del plazo que la autoridad fiscalizadora estará realizando la auditoría, y bajo este contexto de manera segura se provoque que dicha autoridad tenga que instrumentar un

procedimiento de revisión expedito y eficaz, acelerando y evitando dilaciones injustificadas.

Por ello, la reforma que se propone es la siguiente:

**“Artículo 46-A.-** Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de un año contado a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo y los plazos de las prórrogas que procedan conforme a este artículo, se suspenderán en los casos de:

- I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.
- II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.
- III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, o las prórrogas que procedan de conformidad con este artículo, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.”

## BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

- ACOSTA ROMERO, SEGUNDO CURSO DE DERECHO ADMINISTRATIVO, EDITORIAL PORRUA, 2da EDICIÓN, MÉXICO, D.F. 1993.
- ARRIJOA VIZCAINO, ADOLFO, DERECHO FISCAL, MEXICO, EDITORIAL THEMIS, 1997.
- BAHENA MARTÍNEZ, JOSE LUIS, ANÁLISIS JURÍDICO DE LA VISITA DOMICILIARIA COMO MEDIO DE COMPROBACIÓN FISCAL, COMENTARIOS Y JURISPRUDENCIA, EDITORIAL SISTA, S.A. DE C.V., MÉXICO, D.F. 1999, PÁGINA 41.
- BARRIOS BETTINGER, HERBERT, PRECIOS DE TRANSFERENCIA SUS EFECTOS FISCAL, EDITORIAL ISEF, SÉPTIMA EDICIÓN, ENERO 1998, PÁGINA 179.
- BERLIRI, ANTONIO, PRINCIPIO DE DERECHO TRIBUTARIO, MADRID. VOL. II, EDICIÓN, DERECHO FINANCIERO.
- BURGOA, IGNACIO, LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES, 13° EDICIÓN, EDITORIAL PORRUA, MÉXICO, 1998, PÁGINAS 253, 291 Y 509.
- CARRASCO IRIARTE, HUGO, DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL, MEXICO, EDITORIAL PAC, S.A DE C.V., 1996, 2ª.EDICIÓN, MÉXICO, D.F., PÁGINA 214.
- CARTAS SOSA, RODOLFO Y GRACIELA AYALA VALLEJO, LAS VISITAS DOMICILIARIAS DE CARÁCTER FISCAL, EDITORIAL THEMIS, PÁGINAS 256 A 259.
- DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO, ELEMENTOS DE DERECHO ADMINISTRATIVO, EDITORIAL LIMUSA. 5a REIMPRESION, MEXICO, D.F. 1996.
- DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO, PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO, EDITORIAL LIMUSA, S.A DE C.V., 3° EDICIÓN, MÉXICO, 1999, PÁGINA 41.

- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO, DERECHO FINANCIERO MEXICANO, MEXICO, 1990, EDITORIAL PORRUA, 1990, PÁGINAS 207 Y 240.
- FLORES ZABALA, ERNESTO, ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS, MEXICO, 1992, EDITORIAL PORRUA, PÁGINA 214.
- GARCÍA CÁCERES, JORGE, LA SEGURIDAD JURÍDICA DEL CONTRIBUYENTE, PONENCIA PRESENTADA EN EL TEMA IV DEL PUNTO B (ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA), DEL FORO DE CONSULTA SOBRE POLÍTICA DE INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL, PARA EL PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1995-2000, PACHUCA HIDALGO.
- JARACH, DINO, FINANZAS PÚBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO, 3º EDICIÓN, ABCLEO- PERROT, BUENOS AIRES, PÁGINA 171.
- JIMÉNEZ GONZÁLEZ, ANTONIO, LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO, EDITORIAL ECAFSA, PÁGINA 181.
- NOVOA GARCÍA CESAR, MONOGRAFÍAS JURÍDICAS, EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA, EDICIONES JURÍDICAS SOCIALES, S.A DE C.V., MADRID-BARCELONA 2000, PÁGINA 91.
- PONCE RIVERA, ALEJANDRO, VISITAS DOMICILIARIAS, MEXICO 1996, EDICIONES FISCALES ISEF.
- PUGLIESE, MARIO, INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO, EDITORIAL PORRUA, S.A. DE C.V., MÉXICO, D.F.
- RODRIGUEZ LOBATO, RAUL, DERECHO FISCAL, MÉXICO, EDITORIAL HARLA, 1983, PÁGINAS 213 Y 235.
- RÚBEN O. ASOREY, PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL DE LOS CONTRIBUYENTES FRENE A LA ARBITRARIEDAD DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS, UNIVERSIDAD CATÓLICA ARGENTINA, MADRID-BARCELONA 2000, PÁGINA 26.



- SERRA ROJAS, ANDRES, DERECHO ADMINISTRATIVO, TOMO II, MEXICO, DECIMO SEXTA EDICION EDITORIAL PORRUA, PÁGINAS 355 Y 493.
- VALDÉS VILLAREAL, MIGUEL, PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE REGULAN LAS CONTRIBUCIONES, MÉXICO, EDICIONES DE COORDINACIÓN DE CAPACITACIÓN DE LA PROCURADURÍA FISCAL. VOL. 1, PÁGINA 36.

### LEGISLACIÓN CONSULTADA

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL

LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

### OTRAS FUENTES

C.D. IUS 2001 “SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN”

C.D. COMPILA V “SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN”

C.D. TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN (ACTUALMENTE TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA)