



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES.

CAMPUS ARAGÓN

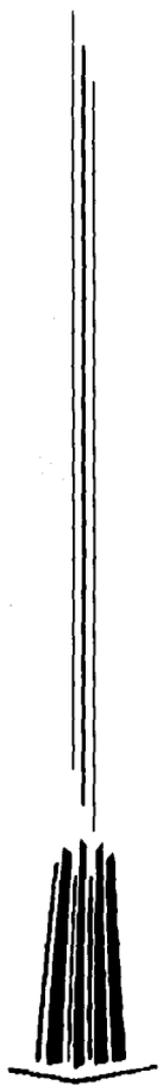
**EL ASEGURAMIENTO DEL INTERÉS FISCAL
DURANTE LA VISITA DOMICILIARIA.**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
SOFIA MATEOS AGUILAR**

**ASESOR :
LIC. GUSTAVO JIMÉNEZ GALVAN.**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**





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.

MI FE.

*No necesito de dogmas religiosos
para creer en dios,
estoy convencida de que existe,
y no porque capte
algún sentido de mi cuerpo,
el roce de sus tactos misteriosos,
ni tampoco porque lo invente,
en los peligrosos instantes
para darme valor.*

*Estoy convencida,
que es la entraña de la abierta corola universal,
y lo adivino,
lo mismo en el relámpago asesino
que en la luz que del astro se deserta:
es simplemente:
"La escencia sin final y sin comienzo".*

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

GRACIAS:

A LA UNIVERSIDAD.
*Por transformar mi vida
en un escondido impulso.*

A MIS PADRES.
*Por ésta lucha sumergida
de creer y de dudar,
que me hace
una mujer fuerte.*

AL AMOR DE MI VIDA.
*Por ésta esperanza encendida
que me lanza a caminar
en un constante buscar
la emoción desconocida.*

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

A MIS AMIGAS:
*En la dimensión del tiempo
no existen amigos,
pero nuestro deseo
es el sentimiento
que lo hace verdadero.*

**AL LICENCIADO
GUSTAVO JIMÉNEZ GALVAN**
*No hay palabra, ni suspiro
ni silencio
que puedan expresar
la frase virgen
de mi sentimiento:
"La dedicación firme
de mi maestro"*

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

INDICE.

EL ASEGURAMIENTO DEL INTERES FISCAL DURANTE LA VISITA DOMICILIARIA.

INTRODUCCIÓN. 1

CAPITULO 1. GENERALIDADES.

- 1.1 Definición de Aseguramiento. 4
- 1.2 Definición de Aseguramiento del Interés Fiscal. 5
- 1.3 Definición de Visita Domiciliaria. 7
- 1.4 Naturaleza Jurídica de la Visita Domiciliaria. 11

CAPITULO 2. LA VISITA DOMICILIARIA.

- 2.1 La Visita Domiciliaria, conforme al Artículo 16
Constitucional. 14
- 2.2 La Visita Domiciliaria conforme al Código Fiscal de la
Federación. 34
- 2.3 Requisitos de la visita. 39
- 2.3.1 Requisitos previos.
- 2.3.2 Desarrollo de la visita.
- 2.3.3 Actas de visita.
- 2.4 Objetivo: 61
- 2.4.1 El Aseguramiento del Interés Fiscal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**CAPITULO 3 . EL ASEGURAMIENTO DEL INTERES
FISCAL**

3.1	El Aseguramiento del Interés Fiscal conforme a la Constitución.	63
3.2	El Aseguramiento del Interés Fiscal conforme al Código Fiscal de la Federación.	66
3.3	Formas de Aseguramiento.	73
3.3.1	Aseguramiento de la contabilidad. A) Causales. B) Formalidades.	
3.3.2	Secuestro de la contabilidad. A) Causales. B) Formalidades.	
3.3.3	Aseguramiento de bienes y mercancías.	

**CAPITULO 4. EL ASEGURAMIENTO DEL INTERES
FISCAL DURANTE LA VISITA DOMICILIARIA.**

4.1	Los contribuyentes autorizados para garantizar el Interés Fiscal, conforme al artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.	81
4.2	Facultades de las autoridades: A) Conforme al artículo 141, 142 y 143 del Código Fiscal de la Federación. B) Conforme al artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.	90

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.3	El Embargo precautorio conforme al artículo 145 del Código Fiscal de la Federación	95
4.4	La supletoriedad de la legislación federal común conforme al artículo 5° del Código Fiscal de la Federación	100

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

INTRODUCCIÓN.

Una de las obligaciones que tenemos como residentes en territorio mexicano es la de contribuir para el gasto público, haciéndolo a través del pago de nuestras contribuciones, provenientes de la actividad cotidiana que realizamos, tal y como lo establece el artículo 31 en su fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Estas contribuciones representan una fuente importante de ingresos para el estado; dicha fuente está prevista en el Código Fiscal de la Federación. Tales ingresos son el medio del que dispone el estado para hacer frente a las necesidades de la comunidad, aunque para muchos representan un sacrificio y ningún beneficio personal y social a cambio.

Se le delega a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la facultad de recaudar las contribuciones que realicen con oportunidad y cantidad los mismos contribuyentes, también como facultad de dicha secretaría está la de obligar el cumplimiento de estas obligaciones mediante la visita domiciliaria, o en su caso, el aseguramiento del interés fiscal.

Al ser la visita domiciliaria un instrumento de comprobación y el aseguramiento del interés fiscal un instrumento para obligar al contribuyente a cumplir con el pago de sus contribuciones, debe la autoridad fiscal realizar un análisis y estudio constante de actualización, para corregir las irregularidades que se descubran al desarrollarse dichas diligencias .



Por consiguiente se debe señalar que las autoridades administrativas tienen la facultad de ejercer la función de vigilancia para el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los gobernados, y sus actos deben ajustarse forzosamente al artículo 16 Constitucional.

De acuerdo a lo anterior, es necesario brindar un panorama general sobre la visita domiciliaria y el aseguramiento fiscal, a fin de exponer el contenido de cada uno de éstos, tal como lo establezco en el primer capítulo.

Ahora bien, en el segundo capítulo pongo énfasis en el marcado interés jurídico que representa el cumplimiento de las disposiciones fiscales a cargo de los contribuyentes, por lo que hace necesaria cierta vigilancia por parte de la autoridad administrativa fiscal, siendo entonces la visita domiciliaria un importante medio de vigilancia, el cual debe realizarse en cierta forma y en determinado tiempo; debe tener cierta secuencia y control; debe realizarse por visitadores autorizados para practicar dicho acto de molestia y debe seguir los lineamientos legales que marca la Constitución y el Código Fiscal de la Federación.

En el tercer capítulo, se establecen claramente las formas de asegurar el interés fiscal, partiendo del supuesto del que una persona se encuentre sujeta a un procedimiento de verificación, es decir, una visita domiciliaria y que ésta se desarrolle con el conocimiento preciso de la situación del sujeto pasivo ya sea que se ausente, oculte bienes o los enajene, siendo éstas las formas más comunes por las que se da paso a asegurar el interés fiscal por parte de la autoridad administrativa fiscal.

Sin embargo existe la posibilidad de que el sujeto pasivo garantice el interés fiscal por alguna de las formas que establece el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, por ende cualquier forma que el sujeto pasivo adopte es válida, siempre que cumpla con lo acordado por la autoridad y está autoridad a su vez debe seguir ciertas formalidades, así mismo respetar las facultades que le otorga la legislación fiscal.

En el capítulo cuarto se hace hincapié sobre la autoridad hacendaria fiscal, ésta tiene la facultad de verificar el cumplimiento de obligaciones por parte del sujeto pasivo, y puede exigir el cumplimiento de aquéllas, así mismo, el contribuyente puede garantizar el interés fiscal por el incumplimiento de obligaciones fiscales de acuerdo a lo establecido por el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, se puede aplicar supletoriamente la legislación federal común, de acuerdo a lo establecido por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación; la legislación común abarca a la mercantil y civil, por lo que solamente es tomada la legislación civil para las figuras jurídicas de: depósito, fianza, hipoteca y prenda.

Por tanto, las autoridades no solo cuentan con la facultad, sino con la obligación de vigilar el cumplimiento de las autoridades de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, ello no significa que se deje en estado de indefensión al gobernado, sino que también a éste la ley lo lleve al cumplimiento voluntario del pago de sus contribuciones.

Capítulo 1

Generalidades.

1.1 Definición de Aseguramiento.

Varios autores opinan que el aseguramiento es la acción y efecto de asegurar; y que por asegurar se entiende garantizar en cualquier forma el cumplimiento de una obligación.

De acuerdo a lo anterior, en materia tributaria, dicha figura jurídica consiste en asegurar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes a través de diversos métodos de comprobación, tales como:

- Empleo de auditorias,
- Inspecciones,
- Verificaciones,
- Intervenciones y control de los mismos,

Todo lo anterior lo realiza la autoridad Fiscal Hacendaria.

El aseguramiento consiste en realizar actos que nos llevan a establecer diversas medidas de control, para garantizar aquella obligación por lo cual existe cierta desconfianza o temor de que sea incumplida por los sujetos pasivos.

En este caso, la autoridad Fiscal ejerce la facultad que le otorga la ley, al asegurar una obligación por parte del particular, que ha sido incumplida.

1.2. Definición de Aseguramiento del interés Fiscal.

Una vez entendido el aseguramiento, es importante definir el aseguramiento del interés fiscal, para mayor comprensión del presente trabajo.

Narciso Sánchez Gómez, opina que "Las formas de garantía del interés fiscal, son una serie de instrumentos legales y materiales, de que dispone el estado y los contribuyentes, para asegurar el tributo debido al fisco, para el efecto de que les conceda a los segundos una prórroga en el pago del mismo, o la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución".¹

Dada la importancia que tiene la recaudación de los tributos, el estado, en uso de sus facultades de comprobación y verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los gobernados, ha establecido diversos sistemas jurídicos consistentes en asegurar el cumplimiento de todas las obligaciones fiscales.

Por ello, las disposiciones fiscales establecen diversos privilegios al estado, con la finalidad de que el mismo pueda proceder al aseguramiento del interés fiscal, durante la visita domiciliaria.

¹ *Derecho Fiscal Mexicano*, editorial Porrúa S.A. México 1999. Pág.345



En materia tributaria, antes de emitir acuerdo de practicar la visita domiciliaria a las personas físicas o morales, según sea el caso, la autoridad fiscal ha estudiado en detalle la situación jurídica de cada persona, por otra parte la administración financiera, en calidad de órgano del poder público encargado de observar la ley y privado de un interés propio, diverso al interés público, no es normal que dicte resoluciones arbitrarias o infundadas en datos inexactos, por lo tanto no puede presumir el incumplimiento de una obligación fiscal.

Por consiguiente, la actividad del estado tendiente a asegurar o garantizar la obligación fiscal, es motivada a realizar un acto de molestia, éste acto se desarrollará con el conocimiento del visitado, precisando la situación jurídica del sujeto, a efectos de que se puedan garantizar sus bienes siempre que la autoridad fiscal, tenga el temor de que se ausente u oculte sus bienes, por lo tanto, la autoridad no se debe basar en simples suposiciones, "debe estar segura del acto", fundando y motivando su actuar, tal como lo veremos más adelante.

Para llevar a cabo la visita domiciliaria el Código Fiscal de la Federación, establece disposiciones que regulan el aseguramiento de la contabilidad; bienes y mercancías; la depositaria y la práctica de embargos precautorios, todo esto con la finalidad de asegurar el interés fiscal.

La autoridad visitadora dispone, de facultades para proceder a practicar diligencias de aseguramiento tanto de la documentación que integra la contabilidad del visitado como de bienes y mercancías en su poder, con ello impedir que el

visitado lleve a cabo actos de disposición con respecto a éstos bienes.

El aseguramiento modifica el tipo de relación jurídica del visitado respecto de los bienes asegurados, ya que durante la vigencia de tal situación el visitado asume una posición de simple depositario de dichos bienes y documentos.²

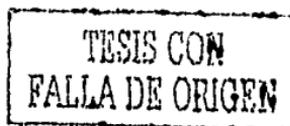
Por lo anterior, establezco el siguiente concepto: el aseguramiento del interés fiscal, practicado dentro de la visita domiciliaria, es el conjunto de actos que la autoridad va a realizar con apego a la Constitución y a legislación financiera con el propósito de evitar el incumplimiento de las obligaciones fiscales.

1.3 Definición de la Visita Domiciliaria.

Como ya se estableció, el aseguramiento del interés fiscal tiene como propósito que la autoridad realice con base en la ley, actos para evitar que el gobernado incumpla con sus obligaciones fiscales; dichos actos serán realizados dentro de la visita domiciliaria; pero, qué es la visita domiciliaria.

Por visita domiciliaria, debemos entender el conjunto de actividades permitidas por la ley y llevada a cabo de las autoridades administrativas en el domicilio de los contribuyentes a fin de investigar, vigilar, y comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

²JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, cuarta edición Editorial ECAFSA. México 1997. Pág. 364.



Esta figura jurídica- que es un procedimiento regulado por el Código Fiscal de la Federación, es llevado a cabo por la autoridad fiscal en el domicilio de los contribuyentes, responsables solidarios y/o terceros, en ejercicio de las facultades de comprobación y fiscalización que el propio Código Fiscal de la Federación les otorga.

Tiene como objetivo primordial, que las autoridades fiscales, y con las debidas formalidades de los visitantes, revisen documentos, bienes y mercancías, para que puedan percatarse de su situación jurídica en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y de esta manera proceder al aseguramiento de la contabilidad, cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras que impidan el desarrollo de la diligencia, así mismo, asegurar bienes y mercancías cuando no se cumplió con dicha obligación.

En este orden de ideas, otro concepto nos explica la visita domiciliaria: Las inspecciones o verificaciones fiscales son un conjunto de actos jurídicos o formalidades de derecho público que llevan a cabo las autoridades administrativas fiscales autorizadas legalmente para ese efecto en los locales, establecimientos, oficinas, bodegas, fábricas, negocios, medios de transporte u otros bienes de personas físicas y morales en su carácter de contribuyente o responsable solidario, con el fin de investigar, vigilar y comprobar si están cumpliendo o no con sus obligaciones fiscales, sobre todo para corroborar si se han hecho correctamente las declaraciones, manifestaciones, avisos, cambio de giro, traslado, traspaso, clausura o cierre del negocio o establecimiento, para indagar si ha dado de alta, siguiendo las indicaciones fiscales en la materia, si están cumpliendo o no las reglas de sus registros contables,

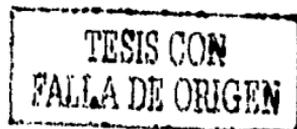
expedición de notas de venta, facturas y demás obligaciones relacionadas con sus ingresos y egresos, entre otros deberes que les marca la ley.³

Por lo tanto, nos establece que la visita domiciliaria es el conjunto de acciones realizadas por la autoridad competente para verificar el grado de cumplimiento de las obligaciones fiscales en general, por lo que respecta a su inscripción en los registros y padrones fiscales; revisar su contabilidad cuando se trate de personas morales, así como verificar la legal propiedad de los bienes, por medio de facturas, recibos, etc., para recabar la información buscada y con esto controlar la actividad fiscal.

Toda visita domiciliaria, inicia en el instante en que los visitadores se presentan en el domicilio del contribuyente con la orden correspondiente, de no encontrarse el representante legal o contribuyente visitado, se dejará citatorio con la persona que se encuentre para que al día siguiente, en hora determinada se realice dicho acto; la orden de visita debe sujetarse a lo que establece el artículo 16 de la Constitución Política Mexicana, así como también con las formalidades que establece el Código Fiscal de la Federación.

En cuanto al artículo 16 Constitucional, en su penúltimo párrafo, ordena expresamente que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse que se han cumplido con los reglamentos sanitarios y de policía; además 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.

³SANCHEZ GOMEZ Narciso, op. cit. Págs. 162 y 163.



De acuerdo a lo anterior, se citan los requisitos indispensables para realizar la visita domiciliaria:

1. La orden de visita debe ser escrita,
2. Se debe de expresar el lugar que ha de inspeccionarse,
3. La persona o personas con las que debe de entenderse,
4. El objeto preciso de la visita,
5. Al finalizarse la inspección tiene que levantarse un acta circunstanciada en presencia de dos testigos, propuestos por el ocupante del lugar o en ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia,
6. Tiene que cumplirse los demás requisitos que al efecto señalan la Constitución Mexicana y el Código Fiscal de la Federación.

Estos requisitos Constitucionales serán abordados con mayor énfasis más adelante; sin embargo, es importante resaltar que éstos dan pie al desarrollo de la visita domiciliaria y también conforme a lo establecido por el Código Fiscal de la Federación; por otra parte, es de gran importancia mencionar aunque de manera breve el desarrollo de una visita.

Primeramente señalar las razones y circunstancias que motiva a la autoridad al acto de molestia.

Al momento de notificar la orden, se levanta acta de inició; una vez que se verifique el cumplimiento o

incumplimiento de las obligaciones fiscales, se levanta la última acta parcial para dar a conocer la situación que guarda la revisión y en donde se otorga un plazo al contribuyente para que desvirtúe los hechos, concluyendo con el acta final.

De todo acto de visita, se debe levantar un acta en el que se deberán asentar los hechos y circunstancias que se susciten durante la visita, señalando testigos que hayan participado en dicha diligencia.

Cuando una visita resulta imposible de continuar o concluir en el domicilio del visitado las actas de visita podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales, debiendo notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entienda en la visita; de la misma manera, cuando se realiza la visita en varios lugares, se deberán levantar actas de cada uno de estos lugares, con los hechos y circunstancias de cada uno de ellos.

1.4 Naturaleza Jurídica de la Visita Domiciliaria.

De acuerdo a lo anterior, es importante precisar la naturaleza de la visita domiciliaria, ésta consiste en que la autoridad en uso de sus facultades de comprobación y verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los gobernados, podrá hacer exigible esas obligaciones de acuerdo a las disposiciones fiscales aplicables.

Sin embargo, hay que tomar en cuenta que no sólo es una cuestión normativa, sino antes que nada, un problema de

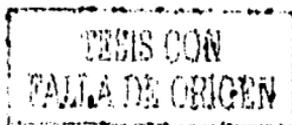
conducta, hábitos y comportamientos sociales; generados por ambas partes, de tal manera que se necesita entonces, que las leyes no otorguen tantas facultades a las autoridades encargadas de la fiscalización, por otra parte, motivar al sujeto pasivo a cumplir voluntariamente con sus obligaciones fiscales.

Lo anterior significa que la ley establezca los elementos y supuestos de la obligación tributaria y de esta manera, no quede al arbitrio de la autoridad administrativa, ya que toda imposición de la carga tributaria que no esté prevista en la ley, debe considerarse inconstitucional, y así, favorecer al gobernado.

Por otra parte, las obligaciones tributarias nacen exclusivamente de la ley; en tales condiciones, toda obligación tributaria debe tener validez apoyándose en una ley de carácter general, en términos de las fracciones VII y XXIX del artículo 73 , de la Constitución Política Mexicana, que faculta al Congreso Federal para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

Finalmente, podemos asegurar, que la naturaleza de la visita domiciliaria consiste en ser:

- Un acto de comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales a cargo de los particulares,
- Un acto que debe emanar forzosamente de las autoridades fiscales competentes,
- Un acto que afectará la esfera del gobernado, obligado a cumplir disposiciones fiscales y,



- Un acto, que debe ejercerse a través de la revisión de los libros y papeles indispensables, para comprobar que se han acatado con las disposiciones fiscales.

Capítulo 2

La visita domiciliaria.

2.1 La Visita Domiciliaria conforme al artículo 16 Constitucional.

Entre las garantías que la Constitución señala para los efectos de este tema, destaca la garantía de seguridad jurídica, la cual se refiere a la visita domiciliaria, en la que dispone se compruebe que se han acatado con las disposiciones fiscales y que se deberán observar las formalidades prescritas en la Constitución y en el Código Fiscal de la Federación.

Es decir, la Constitución no fija de manera definitiva las condiciones únicas en que habrá de establecerse la visita domiciliaria, pero sí establece las bases en las que se desarrollará por lo que deja abierta al Legislador, la posibilidad de rodear de garantías adicionales el procedimiento a fin de infringir las mínimas molestias al particular afectado.

El principio de legalidad como requisito constitucional del acto administrativo, tiene su fundamento en el primer párrafo del artículo 16 Constitucional, que establece lo siguiente:

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

De acuerdo a lo anteriormente mencionado, la molestia a que se refiere el precepto constitucional, no es de aspecto material sino jurídico, esto es, que se traduzca en la privación de un derecho o en la imposición de una obligación, en contra de la ley (...) La molestia propiamente, existe cuando la autoridad ejecuta una resolución para percibir un impuesto o hacer efectiva una multa.⁴

Esto es, la molestia no va a privar de derechos al particular en su esfera jurídica, ya que el gobernado no puede estar en estado de indefensión, y la molestia será un acto efectuado por la autoridad al verificar que se haya cumplido con una obligación por parte de los gobernados.

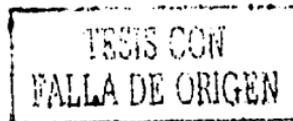
A. El acto de molestia.

La molestia es una perturbación o afectación en cualquiera de los bienes jurídicos mencionados; tales son:

A. Persona: La molestia que se ocasiona no significa que se cause al sujeto propiamente, sino que también afecta su personalidad jurídica, es decir, su capacidad de adquirir derechos y obligaciones, tal como lo establece Burgoa:

- o Cuando se le restringe o perturba su actividad o individualidad psicofísica propiamente dicha e inclusive su libertad personal.

⁴ MARTINEZ LOPEZ Luis, *Derecho Fiscal Mexicano*, 4ª edición, Editorial Ediciones Contables y Administrativas S.A. México 1997. Pág.211.



- o Cuando tal restricción o perturbación concierne a su capacidad jurídica de adquirir derechos y contraer obligaciones.
- o Tratándose de personas morales, al reducirse o disminuirse las facultades inherentes a su entidad jurídica impidiendo o limitando el ejercicio de sus actividad social.⁵

B. Familia: La molestia en la familia, se causará cuando afecte los derechos familiares de individuo; esta molestia no implica la perturbación de cada uno de los miembros de la familia, sino del conjunto de ésta última.

C. Domicilio: El domicilio de la persona física, se considera el lugar donde reside normalmente, y en la persona moral es el lugar donde se encuentra establecida su administración, por lo tanto, la molestia recaerá en los bienes u objetos que se encuentran en el domicilio de la persona física como moral.

D. Papeles: En cuanto a este inciso, se van a considerar todos los documentos del gobernado y que sean de vital importancia para éste, por lo que solamente serán mostrados cuando se requieran y con las formalidades prescritas en este precepto Constitucional que los tutelan.

E. Posesiones: La molestia podrá recaer en los bienes muebles e inmuebles que se encuentran bajo el poder

⁵ BURGOA O. Ignacio, *Las Garantías Individuales*, 29ª edición, Editorial Porrúa S.A. México 1997. Pág.593

posesorio de una persona y que serán protegidos por su propietario.

Es importante señalar, que la molestia que se causa a la persona física o moral es condicionada por el mismo artículo 16 constitucional, al señalar que debe de dimanar de autoridad competente que funde y motive la causa legal de procedimiento mediante mandamiento escrito.

Este acto de molestia debe de contener los requisitos legales que le exigen para el desarrollo de las visitas domiciliarias, sin los cuales no podrán surtir efectos éste último.

De acuerdo a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación establece a través de la siguiente tesis :

VISITA DOMICILIARIA, ORDENES DE REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACER. - De conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 de la Constitución, la orden de visita domiciliaria expedida por autoridad administrativa, debe satisfacer los siguientes requisitos: 1. Constar en mandamiento escrito; 2. Ser emitido por autoridad competente. 3. Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar que debe de inspeccionarse; 4. El objeto que persiga la visita; 5. Llenar los demás requisitos que fijan las leyes de la materia. No es óbice a lo anterior lo manifestado en el sentido de que las formalidades que el precepto Constitucional de mérito se refiere únicamente a las órdenes de visita expedidas para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, pero para las emitidas por autoridades administrativas, ya que en la parte final del párrafo segundo de dicho artículo se establece, en plural, "sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos" y evidentemente

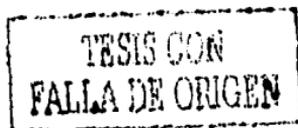
se está refiriendo, tanto a las órdenes de visitas administrativas en lo general, como las específicamente fiscales, pues de no ser así, la expresión se habría producido en singular

Séptima Época, tercera parte: Vols. 193-198, Revisión Fiscal 37/84 Regalos Encanto, S.A. Unanimidad de cuatro votos. Revisión Fiscal 18/84 Jorge Matuk Rady. Unanimidad de cuatro votos. Revisión Fiscal 65/ 83. Leopoldo González Orejas. Unanimidad de cuatro votos. Revisión Fiscal 28/ 84. Pedro Espina Cruz. Cinco votos.

Revisión Fiscal 76/84. Juan Ley Zazueta. Cuatro votos.
APÉNDICE. DE JURISPRUDENCIA 1917-1988 AL SEMINARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN. SEGUNDA PARTE, SALAS Y TESIS COMUNES. VOL. VIII. Pág. 3300.

En consecuencia, cuando el acto administrativo vaya dirigido al particular y limite su esfera jurídica en los términos ya citados, deberá reunir los siguientes requisitos:

- Emanar de autoridad competente; es decir, facultada legalmente para ello.
- Constar por escrito, que es generalmente mediante oficio, en el que se consignan las características del acto y su límite.
- Fundado y motivado, lo cual consiste en que la autoridad debe citar los preceptos legales aplicables al caso que le permitan realizar el acto dirigido al particular y señalar las circunstancias de hecho o de derecho, inmediatas anteriores al acto administrativo que dieron origen al mismo.



Con estos tres requisitos que el primer párrafo del artículo 16 nos exige, toca darle la importancia a cada uno de éstos.

B. La competencia de autoridad.

Las autoridades competentes tendrán que respaldar la acción de irrumpir en la tranquilidad del gobernado explicando y exponiendo las motivaciones y fundamentos legales, así como la competencia que se otorga.

En cuanto a los requisitos constitucionales, como ya se señaló, debe emanar de una autoridad competente, pero, qué es la autoridad competente.

Respecto al concepto de autoridad Burgoa Orihuela Ignacio señala: "Es el órgano estatal investido de facultades de decisión y ejecución, modificación y extinción de situaciones en general de hecho o jurídicas, con trascendencia particular y determinada, de una manera imperativa."⁶

Esto significa que la autoridad está revestida legalmente por las leyes, por lo que se le dan diversas facultades o poder para realizar determinados actos, con base a los mandamientos legales que así lo disponen; por lo que la autoridad no sólo decide, sino que también ejecuta las funciones de acuerdo a lo que la ley le dicta.

Una vez establecido lo que significa autoridad, es importante precisar qué es la competencia.

⁶ El Juicio de Amparo, Décimo quinta edición, Editorial Porrúa S.A. México 1980. Págs. 298 y 299.



Quintana Valtierra: hace la diferencia entre lo que es la legitimidad y la competencia que se presta a confusiones; establece que la primera es el género y la segunda es la especie; en este caso, el nombramiento, la elección hecha en términos legales en persona que posea los requisitos necesarios, constituye la legitimidad de una autoridad; una vez hecho lo anterior la competencia sería la suma de facultades que la ley otorga para ejercer ciertas atribuciones.

La legitimidad está referida a la persona, al individuo nombrado para un cargo público y la competencia se relaciona sólo con la entidad que se le otorga a la autoridad.⁷

La competencia de autoridad que señala el artículo 16 Constitucional, está referida al conjunto de facultades que la ley le otorga a los órganos del estado; en el caso de las visitas domiciliarias, la autoridad competente será la Tesorería de la Federación.

De manera que cuando una autoridad fiscal es incompetente para dictar una resolución o tramitar un procedimiento, viola la garantía de competencia en perjuicio de un contribuyente.⁸

Por lo anterior, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señala la siguiente Tesis:

**COMPETENCIA, SU FUNDAMENTACION ES
REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.-**

⁷ QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YÁNEZ Jorge, *El Derecho Fiscal*. Editorial Trillas. México 1991. pág. 78.

⁸ SÁNCHEZ LEÓN Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, Tomo I, Décimo segunda edición, Editorial Cárdenas Editores. México 2000. Pág. 481..



Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad que consagran los artículos 14 y 16 Constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir con las formalidades esenciales que les dan eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación, de lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita es evidente que no se le otorgue la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito de competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, este en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.

Procedente:

Contradicción de Tesis 29/90. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Tribunal Primero Colegiado del Décimo Tercer Circuito. 17 de Junio de 1992. Unanimidad de 18 Votos, Ponente : Carlos de Silva Nava, Secretario: Jorge D. Guzmán González.

El Tribunal Pleno en su sesión Privada celebrada el 19 de Abril de 1994 por unanimidad de 17 Votos de los Secretarios Ministros. México DF. 22 Abril 1994. Informe de la Suprema Corte 1994.



INSTANCIA PLENO. FUENTE: Gaceta de Semanario Judicial de la Federación, Época: 8º Número 77 Mayo de 1994. Tesis J/p 1994 Pág. 12.

La Constitución, en su artículo 16 ordena que todos los actos dictados por las autoridades del país, se emitan dentro de los catálogos de atribuciones o facultades que ella o las leyes asignan, por lo que si actúan fuera de este marco estarán realizando actos viciados de incompetencia y violatorios del citado precepto⁹

De acuerdo a lo anterior, las autoridades fiscales deben de justificar sus resoluciones, citando las disposiciones legales en que se apoyan para emitir las, además deben de estar debidamente razonadas.

C. La necesidad del mandamiento escrito.

Sin duda, otro requisito vinculado con la competencia de la autoridad, consiste en que la orden de visita debe de realizarse por escrito; de lo contrario, sería violatorio a la garantía de seguridad jurídica y carecería de validez y eficacia ante el particular.

La omisión de este requisito tiene como consecuencia, que el afectado por el acto de autoridad no está obligado a obedecer, sino que, debe ser protegido a través del juicio de amparo, por la inconstitucionalidad manifiesta del acto.

⁹ CARTAS SOSA Rodolfo, AYALA VALLEJO Graciela *Las Visitas Domiciliarias de carácter Fiscal* Editorial Themis. México 1996. Pág. 72.



El mandamiento escrito, implica una garantía en términos del artículo 16, y de esta manera, evitar arbitrariedades y abusos de las autoridades.

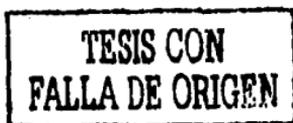
Esta garantía, justifica como prueba para que el particular en determinado momento pueda presentarla como medio de defensa legal, impugnando el acto violatorio. Es importante señalar, que el documento se encuentre firmado de puño y letra por el funcionario de quien provenga, ya que la firma le dará autenticidad a los escritos y manifestará la voluntad de la autoridad administrativa.

Ovalle Fabela José opina: que el mandamiento escrito debe contener la firma original o autógrafa de la autoridad competente que emita el acto de molestia, por ser sólo ese tipo de firma lo que le da autenticidad al documento en el que se expresa el acto.¹⁰

De acuerdo a este orden de ideas lo anterior lo sustentamos con la siguiente tesis:

FIRMA. MANDAMIENTO ESCRITO DE AUTORIDAD COMPETENTE.- *El artículo 16 Constitucional, señala que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, de ese lenguaje se desprende que el mandamiento escrito debe estar firmado por esa autoridad competente, porque desde el punto de vista legal es la firma la que da autenticidad a los escritos (o huella digital, o testigos cuando ello procede). Es decir, un mandamiento escrito sin firma, no puede decirse procedente de la autoridad competente, ni de ninguna otra. Y así como no podría darse curso a una*

¹⁰ Garantías Constitucionales del Proceso, Art. 13, 14, 16, y 17 de la Constitución Política Mexicana., 5ª edición, editorial Mc Graw Hill. México 1997. Pág. 16.



demanda de amparo carente de firma, de la misma manera no puede darse validez alguna a un oficio o resolución sin firma aunque según su texto se diga proveniente de alguna autoridad. Por otra parte, para notificar un crédito fiscal al presunto deudor del mismo, es menester que el notificador le dé a conocer el mandamiento escrito y, por ende, firmado de la autoridad que tuvo competencia para fincarle el crédito, pues sería incorrecto pensar que la firma del notificador pudiera suplir la firma de la autoridad competente de quién debió emanar en fincamiento del crédito, ya que esto violaría el precepto constitucional en comento, al no ser el notificador la autoridad competente para fincar créditos, sino solo la autoridad.

Este Tribunal no ignora que puede ser cómodo para algún organismo fiscal, girar notificaciones y liquidaciones, sin necesidad de motivarlas y fundarlas, ni firmarlas, pero también estima que en concepto de comodidad o eficiencia, así concebido de ninguna manera es fundamento legal bastante para derogar una garantía Constitucional, de lo que surgiría sin duda alguna, un mal social mayor. Pues es claro que las garantías Constitucionales no pueden ni deben subordinarse al crédito de eficiencia de empleados o funcionarios administrativos.

Amparo Directo 141/75. Tecnoplásticos, S.A. 29 de Abril de 1975.

(Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, 6° parte, p.37, Primer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del primer circuito.).

Esto significa que la firma autógrafa debe ser necesariamente de la autoridad que emite el acto y no del notificador, ya que se estaría en presencia de un acto violatorio a las leyes respectivas.

La firma autógrafa del funcionario le da eficacia y veracidad al escrito del acto, como ya se mencionó; existe otra clase de firma denominada: "facsimilar" y al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sustenta lo siguiente:

FIRMA FACSIMILAR. EL MANDAMIENTO DE AUTORIDAD EN QUE SE ESTAMPE CARECE DE LA DEBIDA FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.- Conforme a los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, nadie puede ser molestado en sus propiedades y posesiones sin mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento. De aquí que, para que un cobro fiscal pueda considerarse un mandamiento de autoridad competente, debe constar en un documento público debidamente fundado que, en los términos del artículo 124 del Código Federal de Procedimientos Civiles, es el expedido por un funcionario público en ejercicio de sus funciones, cuya calidad de tal se muestra por la existencia regular sobre los documentos, de los sellos, firmas y otros signos exteriores que en su caso, provengan las leyes, de ello deduce que la firma que en dichos documentos estampe la autoridad, deba ser siempre auténtica, ya que no es un signo gráfico con el que, en general, se obligan las personas en todos los actos jurídicos en que se requiere la forma escrita, de tal manera que carece de valor una firma facsimilar, sin la firma auténtica del original documento en que la autoridad impone un crédito a cargo del causante por constar un mandamiento debidamente fundado y motivado.

Séptima Época, Tercera parte.:

Vols. 139- 144, Pág. 73 R.F 95/79 Mercado de Materiales S.A. 5 votos.

Vols. 157-162, Pág. 77 R.F 86/81 Lasky S.A. Unanimidad de 4 votos.



Como se observa, la firma de la autoridad competente es importante dentro cualquier documento; esto significa que deba realizarse en todos los actos jurídicos de la autoridad.

C. La fundamentación y motivación.

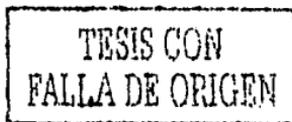
Otra formalidad que exige nuestro artículo 16 Constitucional, es la necesidad de que toda orden dictada por la autoridad competente funde y motive el acto.

La fundamentación, consiste en que todo acto que le cause molestia al gobernado debe estar previsto en un ordenamiento jurídico, es decir, se debe citar correctamente las disposiciones legales aplicables en que se haya apoyado la autoridad para permitir el acto, puesto que no basta con la simple invocación global de un código o de un cuerpo de disposiciones legales sin especificar concretamente cuáles son los aplicables, ya que de ser esto así, traería como consecuencia la violación del principio de legalidad, establecido en el texto Constitucional.

En lo que respecta a la motivación, implica que existiendo una norma jurídica, ésta se va aplicar a situaciones en específico, con el objetivo primordial de adecuar dicha norma jurídica.

Para cumplir con el requisito de fundamentación legal, el texto del acto de molestia debe contener la referencia precisa a las disposiciones legales que regulen tanto el caso de que se trate como la competencia del órgano de autoridad que lo emite.¹¹

¹¹ Cfr. OVALLE FABELA José. Op.cit. Pág. 194.



La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha Establecido la siguiente Tesis que dice:

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

Sexta Época, tercera Parte.

Vol. CXXXII, Pág. 49 AR. 8280/67 Augusto Vallejo Olivo, 5 votos.

Séptima Época, Tercera parte: Vol 14, Pág. 37 AR. 3713/69 Elías Chaín, 5 votos.

Vol. 28, Pág. III AR. 4115/68 Emeterio Rodríguez Romero y Coautores. 5 votos.

Por consiguiente, la motivación y fundamentación son básicos para poder efectuarse la orden de visita; sin lo anterior, estaría siendo violada la garantía de seguridad jurídica, por lo que no basta que las autoridades competentes, que mencionen el ordenamiento en el que basan para realizar dicha diligencia, sino que también tienen que mencionar los incisos, fracciones y párrafos de los artículos de dicho ordenamiento o de los ordenamientos cuando se tengan que basar en varias legislaciones, para fundamentar y motivar el acto de autoridad.

Los requisitos que exige el octavo párrafo:

La visita domiciliaria comprende, primordialmente tres párrafos del artículo 16 Constitucional; los cuales son la base de todo acto de visita; estos párrafos son: el primero, octavo y penúltimo; como ya se estableció, el primer párrafo se refiere al acto de molestia en las personas, familia, domicilio, bienes y posesiones del sujeto, además de la competencia de autoridad, para emitir actos fundados y motivados adecuadamente.

Ahora bien, toca el analizar al octavo párrafo de este precepto Constitucional, que a la letra dice:

"En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluir la 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".

Este precepto, faculta a las autoridades administrativas para practicar visitas domiciliarias, mediante una orden que debe constar por escrito, debe precisar la finalidad de ésta, además de toda diligencia se debe levantar un acta en presencia de dos testigos.

Ahora bien, la diferencia entre el cateo y la visita domiciliaria, radica en que el primero tiene como propósito buscar a personas u objetos con fines judiciales, mientras que la visita domiciliaria, únicamente verifica que se haya cumplido o en su caso incumplido con una obligación fiscal; otra diferencia, es que la orden de cateo es expedida por un

juez o tribunal y la orden de visita es expedida por la autoridad administrativa fiscal.

La orden de visita domiciliaria, debe seguir ciertas formalidades que exige el cateo, como precisar el lugar en que se desarrollará la visita, sea de persona física o de persona moral, limitándose a lo que únicamente exige la orden de molestia; al respecto el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, nos dice en la siguiente tesis:

DOMICILIO EN QUE LLEVA A CABO LA VISITA, DEBE PRACTICARSE PRECISAMENTE EN EL SEÑALADO EN LA ORDEN RESPECTIVA.-De conformidad con la fracción primera del artículo 43 y fracción primera del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, debe señalarse el lugar donde se llevará a cabo la visita y se incumple con ésta disposición, si se practica en un domicilio diverso aunque éste sea el de las oficinas del causante resultando ilegal el acta que se levante en estas condiciones, pues la misma no reúne las formalidades establecidas por el artículo 16 de la Constitución y los citados artículos 43 y 44, ambos en su primer párrafo respectivo del Código Fiscal de la Federación.

Revisión número 995/86- Resolución de fecha 29 de Enero de 1988, por mayoría de votos y 3 en contra- Magistrado ponente.: Margarita Lomell Cerezo. En el mismo sentido las Revisiones Números 432/86, 1721/824, 794/87.

De acuerdo con el criterio anterior, todo ordenamiento girado por la autoridad debe seguir con el ordenamiento constitucional y fiscal, de lo contrario carecería de validez y la visita no estaría siendo eficaz; se deben señalar con precisión los domicilios de las personas físicas o morales,



siempre que éstos sean varios, por lo que deberán detallarse en la orden; la diligencia practicada en un lugar no autorizado por la orden, podría llegar a considerarse nula, al momento en que el gobernado hiciera uso de sus facultades de defensa.

La orden de visita debe individualizarse exclusivamente a la persona destinada para ello, siendo el nombre, el atributo de la personalidad que se utiliza para tal fin, pues es el medio del que se vale el derecho para distinguir a cada uno de los elementos de la sociedad.

Por lo anterior, el derecho nos dice que los actos no pueden ser vagos o genéricos sino concretos, por ello el acto de autoridad de la visita domiciliaria debe ser concreto, ya que se debe precisar el nombre del interesado o representante legal, pues conforme a nuestro sistema constitucional, el particular esta obligado a soportar actos de molestia en cualquier momento y con motivo de la fiscalización por parte de las autoridades hacendarias¹².

El siguiente requisito constitucional estriba en la orden que al efecto se exprese el objeto u objetos que se buscan, o bien con la finalidad de la diligencia.

Esta subgarantía responde a la necesidad de evitar el ejercicio abusivo de las facultades fiscalizadoras de la autoridad, limitando la inspección únicamente a lo que dispone la orden, sea para comprobar el acatamiento de disposiciones fiscales o en cuanto a la obligación sustantiva.

¹²Cfr. CARRASCO IRIARTE Hugo, *Mandatos Constitucionales en Materia Tributaria*, Editorial Themis. México 1987. Pág. 20

En la orden de visita domiciliaria, destaca que al objeto, no solo debe concebirse como propósito, intención, fin o designio que dé lugar a la facultad comprobatoria que tienen las autoridades correspondientes, sino que también debe entenderse como un elemento, tema o materia, esto es, lo que produce certidumbre; por lo que el objetivo de la orden no debe ser general, sino determinado, para darle seguridad al gobernado y no dejarle en estado de indefensión, para que en determinado momento pueda hacer uso de sus facultades de defensa.¹³

Al concluir la orden de visita, debe levantarse un acta circunstanciada en presencia de dos testigos, que serán señalados por los visitados, pero también podrán nombrarlos las autoridades cuando los visitados se nieguen a ello.

Esta acta circunstanciada, se refiere a que se plasmen en ella todos los hechos y circunstancias que se susciten y que se desarrollan en la diligencia de visita; ésta narración escrita le va a garantizar al particular un medio de probanza para el caso de declaraciones arbitrarias de las autoridades.

Las actas de visita no constituyen resoluciones, ya que éstas serán emitidas con posterioridad, siendo que, para dictar una resolución, se tomarán en cuenta normas legales aplicables y las mismas actas; además, para que éstas puedan tener un valor fehaciente, deben de realizarse en presencia de dos testigos, que serán propuestos por el ocupante del lugar, y en negativa, por la autoridad que practique la diligencia; los testigos sólo se limitan a intervenir en el desarrollo total de las visitas como observadores.

¹³ Cfr. Tesis de Jurisprudencia 597/97. Aprobada Por la Segunda Sala, 26 de Septiembre de 1997.

Los testigos, le darán autenticidad al acto de visita mediante su presencia como observadores, al respecto el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la tesis de Jurisprudencia número 20, dice:

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIAS. DESIGNACION DE TESTIGOS PARA LA VALIDEZ DE ACTAS.- En las actas de visita domiciliaria, debe asentarse de manera expresa que se requirió al ocupante para designar a dos testigos y en su caso, que éste se negó a hacerlo, no siendo lícito pretender satisfacer este requisito a base de inferencias, toda vez que no se trató de meras formalidades sino de solemnidades elevadas a la categoría de garantía individual de seguridad Jurídica conforme el texto del artículo 16 Constitucional.

Requisitos que exige el penúltimo párrafo:

Para concluir con el primer punto de este capítulo, no debemos olvidar el penúltimo párrafo del precepto que se está abordando, que a la letra dice:

"La autoridad administrativa, podrá practicar visitas domiciliarias, únicamente para cerciorarse de que se han cumplido con 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 los leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos".

Estas visitas, buscan el cumplimiento por parte de los particulares de sus obligaciones fiscales, de acuerdo a lo anterior es un medio de control fiscal, que permite descubrir o determinar aquello que no se encuentre de acuerdo a lo que

establecen las leyes fiscales; por ello, los particulares deben conservar sus registros contables, facturas y notas de venta, cuando se trate de comprobar la legalidad de los bienes; en otras palabras, corroborar el cumplimiento de la obligación fiscal.

Las visitas domiciliarias en el ámbito fiscal, constituyen una de las funciones principales de los órganos de la Administración Pública, consistente en vigilar la obligación tributaria, en cuanto a su cumplimiento.

En síntesis, los requisitos Constitucionales de la Visita Domiciliarias son:

- ✓ La visita domiciliaria para efectos fiscales, sólo puede ser practicada por la autoridad administrativa fiscal.
- ✓ Debe sujetarse a las leyes respectivas.
- ✓ Tiene por objeto comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, a través de la revisión de los libros y papeles indispensables al efecto.
- ✓ Debe sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos.
- ✓ Debe ser precisada por una orden escrita.
- ✓ La orden debe contener el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida.
- ✓ Emanar de autoridad administrativa competente.

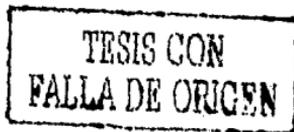
- ✓ Se debe señalar el lugar o lugares a visitar.
- ✓ Se debe precisar el objeto o fin de la visita.
- ✓ Debe fundarse y motivarse la orden.
- ✓ Finalmente debe levantarse acta final, que se realizará en presencia de dos testigos o bien, por la autoridad que practique la diligencia, siempre que la persona visitada no acepte proponerlos.

2.2 La visita domiciliaria conforme al Código Fiscal de la Federación.

El Código Fiscal de la Federación nos enmarca la actuación de los funcionarios públicos en el ejercicio de sus facultades, así como las obligaciones y derechos de los contribuyentes; en este sentido, toca abordar y desarrollar el tema de las visitas domiciliarias conforme a nuestra legislación fiscal.

Los requisitos base de las visitas domiciliarias, se encuentran establecidas en los párrafos: primero, octavo y penúltimo del artículo 16 de nuestra Carta Magna, tal como se ha establecido en el punto anterior de este capítulo, estos requisitos también los establece el Código Fiscal de la Federación, en sus artículos 38 y 43 en su fracción primera.

- Constar por escrito, (Art. 38 Frac. I).



- Señalar la autoridad que lo emite.(Art. 38 Frac. II).
- Determinar el objeto o propósito que se persigue.(Art. 38 Frac. III)
- Expresar la Fundamentación y Motivación (Art. 38 Frac. III)
- Ostentar la firma del Funcionario Competente.(Art. 38 Frac. IV)

- Determinar el lugar o lugares en los que se realizarán la visita, el aumento de estos, se deberá notificar al visitado.(Art. 43 Frac. I)

Pero no sólo estos artículos nos establecen las formalidades a seguir, también se encuadran en los artículos 42, fracción III, 44; 45; 46; 46-a, 47 y 49 de esta legislación.

Con respecto al artículo 42, éste nos establece la notoria importancia que tiene la autoridad en cuanto a la visita, que como ya lo mencioné ,se invoca en la fracción III, del cual, se desprende de esté precepto, que en materia Fiscal Federal es facultad de las autoridades competentes practicar las visitas domiciliarias a los contribuyentes y responsables solidarios, con el objeto de comprobar que han cumplido con las disposiciones fiscales, presentando la exhibición de comprobantes de la legal propiedad de determinados bienes, así como revisar la contabilidad y otros documentos relacionados con la misma visita.

En el mismo orden de ideas establece, Rodríguez Lobato Raúl: "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 de practicar visitas en el domicilio o dependencias de los sujetos pasivos, de los responsables solidarios o de los terceros para revisar ahí sus libros, documentos, y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales.¹⁴

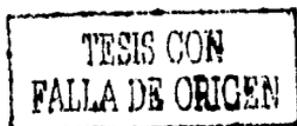
Para el mejor cumplimiento de las autoridades competentes, deberán y tendrán la obligación, de señalar en forma exacta los requerimientos, declaraciones, avisos y demás documentos en la orden de visita, a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros.

Es menester además, invocar de manera general cada uno de los artículos, relacionados con la práctica de visitas:

A. *El lugar para la práctica de visita:* El principio general, es que la visita debe constreñirse al lugar designado en la orden respectiva; esto lo consagra el artículo 44, fracción I; se prevé el supuesto de que el destinatario cambié de domicilio después de habersele dejado citatorio, por lo que la visita podrá practicarse en el nuevo domicilio y en el anterior sin necesidad de una nueva orden (Art. 44, fracción II, párrafo segundo).

B. *La notificación al destinatario o representante legal.*
La orden de visita debe ser notificada al destinatario o a su representante legal, en el momento en que el

¹⁴ *Derecho Fiscal*, Segunda edición, Editorial Harla, México 1986. Pág. 215.



personal designado para la visita, comparezca al lugar; esto será siempre que se encuentren presentes, de no ser así, deberá dejar citatorio según lo establecido por el artículo 44 fracción II, párrafo primero; para que lo esperen en una hora determinada del día siguiente en el mismo lugar.

Una de las formalidades que debe revestir la notificación personal de los actos o resoluciones administrativas, es que al momento de la notificación se deberá entregar con la persona con quien se entienda la diligencia, copia del acto notificado; Art. 135, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

C. La identificación de los visitantes. Es necesaria la identificación de los visitantes, así como que deben tener aptitud jurídica para llevar a cabo esta labor. La identificación deberá ser al inicio de la visita, debiendo ser el documento idóneo y no cualquier otro documento; además las personas con las que se entiendan la diligencia designarán 2 testigos; en caso de que no acepten, los visitantes los designarán, esto lo establece el artículo 44 fracción III, primer párrafo.

D. El deber del sujeto visitado. Deberá satisfacer principalmente tres puntos al inicio de la visita con respecto a los visitantes, los cuales son:

- Permitirles el acceso al lugar designado para la practica de la visita.

- Mantener a su disposición la contabilidad y demás documentos que acrediten el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Permitir la verificación de bienes, mercancías y documentos, así como, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de documentos.

Todo esto, de acuerdo al artículo 45, primer párrafo de ésta ley.

La autoridad visitadora podrá sacar copias fotostáticas previo cotejo de la contabilidad y demás papeles vinculados con el cumplimiento de las obligaciones en materia de verificación; así mismo dispone en determinados momentos el aseguramiento de la documentación, bienes y mercancías, esto con el propósito de impedir que se lleven a cabo actos dudosos para la autoridad.

E. Las actas de visita. El visitador deberá levantar acta de inicio, siempre que se de inicio a la visita en el que hará constar hechos u omisiones de este primer periodo, además de hacer una relación de los libros que integran la contabilidad; levantar acta circunstanciada del desarrollo de la visita, levantar acta parcial cuando la visita se realice en dos lugares o más. Así como para exponer hechos que los terceros proporcionen con respecto a la visita, al concluir la visita se levantará un acta final en el que se detallará y desarrollará toda la visita, entre la ultima acta circunstanciada y el acta final deberán transcurrir 20 días. Una de las formalidades del procedimiento de la visita, es

precisamente el levantamiento del acta, en ella esta implícito el disfrute de la garantía de audiencia y defensa, cuando sea necesario para el visitado.

F. Terminación de la visita. Una vez que los visitadores, han agotado el objeto y ha llegado al fin con el levantamiento del acta final, la visita puede culminar de dos maneras:

- Culmina con el cierre del acta final (Art. 46 Frac. VI).
- Por culminación anticipada, siendo antes del inicio de la visita, cuando el visitado hubiese presentado ante la SHCP, el deseo de presentar estados financieros, dictaminados por contador público, siendo esto, en cuanto a personas morales (Artículo 47 de la legislación en comento)

Por lo anterior, los mecanismos de verificación en la visita domiciliaria con los que cuenta el estado son amplios, tal como requerir documentación para verificar, cumplimiento de obligaciones fiscales, como lo acabamos de precisar .

2.3 Requisitos de la visita

El Código Fiscal de la Federación, no solamente recoge sino además detalla las exigencias que para las visitas domiciliarias menciona la Constitución Política Federal, las cuales se traducen en obligaciones para la autoridad administrativa fiscal y que es menester cumplir durante el desarrollo de la visita.

A continuación se enuncian los requisitos conforme a los artículos 38, 46 y 49 del Código Fiscal de la Federación:

- Se requiere orden escrita girada por autoridad competente.
- En la orden deberá expresarse el lugar y nombre de la persona.
- Se indicará en la orden, el nombre del personal que realizará la visita.
- Se indicará el objeto de la visita,
- La orden deberá estar fundada y motivada.
- Las diligencias que se practiquen deberán hacerse en horas y días hábiles.
- La visita se efectuará en presencia de dos testigos propuestos por el visitado y en su ausencia o negativa los designarán los visitadores.
- El visitado deberá proporcionar a los visitadores su contabilidad y la documentación conexas.
- Al concluir la visita, se levantará acta final.
- 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.

- Cuando la visita se realice en dos o más lugares se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado y se levantará acta parcial en cada uno de éstos lugares, mismos que se anexarán en el acta final.
- Durante el desarrollo de la visita , los visitantes podrán asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, colocar sellos o marcas, así como dejarlos en calidad de depósito, cuando se crea pertinente.
- Se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se haga constar hechos, omisiones o circunstancias que se susciten durante el desarrollo de la visita, además de que tendrán las mismas formalidades que el acta final.
- Se firmará el acta final por cualquiera de los visitantes que hayan realizado la visita, por el visitado y por los testigos, dejando copia del acta al visitado.

De lo anterior se desprenden que existen 3 momentos:

1. Requisitos previos de la visita.
2. Desarrollo de la visita.
3. Actas de visita.

2.3.1 Requisitos previos a la visita.

Como primer requisito indispensable, considero al párrafo octavo contenido en el artículo 16 Constitucional, en el que se señala que la visita domiciliaria debe de sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos, formalidades dentro de las cuales se encuentran la emisión de una orden escrita, la cual debe emanar de autoridad competente y estar fundada y motivada.

Al respecto, tales requisitos son necesarios para poder fundar una orden de visita.

A. Orden de visita.

Tales requisitos constitucionales, son reiterados y reproducidos por los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, con base en los cuales implica que una orden debe ser de manera escrita; señalar la autoridad que la emite; que en el ámbito fiscal federal puede ser la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, o por conducto de sus dependientes jerárquicos cuando resulten competentes en los términos de las disposiciones legales aplicables; expresar el objeto o propósito de la visita; citar las disposiciones aplicables, no sólo invocando el cuerpo legal, sino cada una de las normas legales que comprenden a éste.

Una de las obligaciones, para la autoridad administrativa al emitir el acto, es expresar el objeto o propósito de que se trate, con la finalidad de que el visitado tenga conocimiento

de la orden y al mismo tiempo, la autoridad no se exceda en sus facultades.

Deberán indicarse en el texto de la orden los documentos, libros o bienes sujetos a inspección, así como los periodos que se han de revisar; por lo que serán los únicos que el visitado mostrará a la autoridad.

Lo anterior es debido a que si el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria se encuentra obligado por las disposiciones fiscales a llevar contabilidad, dicha obligación se cumple conforme el artículo 28 de Código Fiscal de la Federación que nos señala las reglas para los sujetos pasivos a llevar su contabilidad.

Por lo tanto, no se puede establecer de una manera general que el sujeto pasivo deba exhibir su contabilidad y demás papeles sin la orden de autoridad que lo establezca; la autoridad deberá ser más específica en toda orden de visita, al establecer los documentos y contabilidad a revisar. ya que en la actualidad, debido al avance tecnológico, no solamente existen pruebas documentales, sino que también existen contabilidades registradas en disquetes y memorias de las computadoras que no son propiamente documentos sino cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que serán requeridos para su inspección.

En la orden, también deberán expresarse las obligaciones fiscales cuyo cumplimiento vaya a verificarse, así como el período que abarcará, de tal forma que la garantía de legalidad jurídica se encuentre a favor de los gobernados como ha de ser.

Por todo lo anterior, para que se pueda llevar a cabo legalmente la visita domiciliaria, es necesario que se dé a conocer al visitado la orden de visita correspondiente, puede ser a través de una notificación.

B. Notificación de la orden.

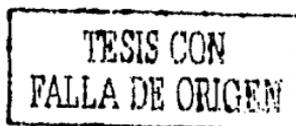
La notificación debe entenderse como: el acto mediante el cual, con las formalidades legales preestablecidas se hace saber una resolución judicial o administrativa a la persona a la que se reconoce como interesado en su conocimiento o se le requiere para que cumpla un acto procesal.¹⁵

De manera que la notificación es el primer paso que se realizará para poder efectuarse las visitas domiciliarias siempre que no se encuentre en ese momento el visitado, de lo contrario se realizará en ese momento.

Al presentarse en el domicilio del contribuyente visitado, deberán solicitar la presencia del representante legal en caso de personas morales o del contribuyente en caso de personas físicas, con el propósito de hacer de su conocimiento la orden y el objeto de la visita.

Es importante que los visitadores, al realizar la notificación, pidan la identificación de la persona con quien se entiendan; tratándose del representante legal de una sociedad, le requerirán el testimonio de la escritura pública para acreditar su personalidad jurídica, testimonio en el cual deberá conferírsele poder para actos de Administración,

¹⁵ PINA VARA, Rafael de, Diccionario de Derecho, Décimo primera edición. Editorial Porrúa S.A. México 1983. Pág. 98



poder general o especial para asuntos fiscales, así como la identificación personal mediante un documento que tenga fotografía y se encuentre vigente. en el caso de personas físicas se puede pedir identificación personal del visitado en igual forma al representante.

La orden de visita, siempre deberá realizarse en el domicilio que se haya señalado; así mismo, cuando el contribuyente presente aviso de cambio de domicilio después de haber recibido citatorio, la visita se realizará en el nuevo domicilio y también en el anterior, siempre y cuando, el sujeto obligado conserve este último, sin que sea necesaria la emisión o ampliación de una nueva orden de visita. Todas estas circunstancias se consignarán en el acta de visita, misma que será levantada con posterioridad (Artículo 44, fracción II, segundo párrafo).

Acto seguido, se recabará acuse de recibo en la copia de la citada orden, debiendo el interesado o su representante estampar su firma y nombre legible con el carácter en el que reciba la visita; el visitador señalará hora, día, mes y año. En caso de personas morales, puede recabarse el sello de la empresa, estampándolo junto a la firma del representante legal; a este respecto:

El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, dice.- Una visita administrativa podrá entenderse legalmente, conforme al texto del artículo 16 Constitucional, con el ocupante del lugar, lo que implica que en el caso de una persona moral, la visita se puede entender con la persona que está encargada del manejo del lugar visitado, en nombre de la persona moral. Eso no implica que esa persona tenga que ser un representante general legal, ni un gerente general, ni un

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

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

Para que la vista pueda realizarse válidamente con la persona que se encuentre en ese momento, es condición que si el destinatario o representante legal, no se encuentran, dejar citatorio con la persona que se haya encontrado en dicho lugar, para que aquellos esperen a los visitantes, al día siguiente en una hora determinada.

Al respecto, el artículo 44 Fracción II del Código Fiscal de la Federación, dispone:

"Si al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para

que el mencionado visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado".

Por lo anterior, se desprende que si la orden se entrega a una persona que no es representante legal como ya se mencionó, el visitador anotará en la orden, el nombre de quien lo recibió, y requerirá la identificación del tercero. Una vez entregada la citada orden, los visitadores deberán levantar un acta parcial, la que se conoce como acta de inicio de auditoria, en el cual harán constar esta situación detalladamente, así como los procedimientos desarrollados hasta ese momento.

2.3.2 Desarrollo de la visita.

Para el desarrollo de la visita, tenemos que considerar como primer punto, los días y horas hábiles para la práctica de las visitas domiciliarias; el Código Fiscal de la Federación, en sus artículos 12 y 13, dispone que la práctica de visitas domiciliarias por las autoridades fiscales, deberán efectuarse en días y horas hábiles, siendo las comprendidas entre las 7:30 a las 18:00 horas, todos los días del año, excepto sábados y domingos, 1 de enero, 5 de febrero, 1 y 5 de mayo, 16 de septiembre, 12 de octubre, 1 y 20 de noviembre, los 1º de diciembre de cada 6 años y 25 de diciembre. Las mismas autoridades podrán habilitar los días y horas inhábiles, pero sólo cuando tenga que realizarse en ese día la visita. Una vez notificada la orden de visita al contribuyente en el domicilio fiscal, los visitadores procederán a cumplir las formalidades que a continuación se analizan:

Identificación de los visitadores.

Una vez entregada la orden de visita respectiva, o después de hacer constar en el acta correspondiente que el sujeto con el que se entiende la diligencia, se negó a recibirla, los visitadores deben proceder a identificarse ante dicho sujeto.

Con la identificación de los visitadores, puede afirmarse que se inicia la visita, puesto que con esta formalidad el contribuyente tiene pleno conocimiento de que serán revisados sus libros y documentos que conforman la contabilidad, así como aquellos papeles que acreditan el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; el artículo 44, fracción III, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, dispone:

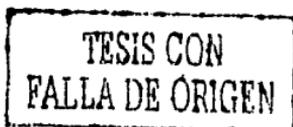
"Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan, se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia".

Los visitadores deben identificarse precisamente al inicio de la visita, pues de lo contrario el acta es nula.¹⁶

Por tal razón, es un hecho que debe constar en forma circunstanciada en el acta que se levante al efecto, la identificación del visitador.

Así pues, la palabra "identificarse", se ha referido a que se señalen los datos que individualicen a las personas, con respecto a su edad, domicilio, lugar en donde trabaja, cargo que ocupa, etc.; la identificación para los visitadores, no tiene

¹⁶ DE LA GARZA, Francisco Sergio, *Derecho Financiero Mexicano*, Décimo octava edición. Editorial Porrúa.S.A. México 1999. Pág.730



otro objetivo que el de salvaguardar la seguridad jurídica de los gobernados para que éstos se cercioren de quién los va a auditar en sus domicilios.

Por lo anteriormente expuesto, la siguiente Tesis nos dice:

IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES PARA CUMPLIR CON ESE REQUISITO BASTA QUE SE HAGA A TRAVES DE DOCUMENTOS OFICIALES.- Toda vez que el requisito de identificación tiene por objeto que el sujeto visitado, se cerciore sin lugar a dudas que los visitadores que practican una auditoria, son los mismos que están designados en la orden respectiva, para cumplir con tal requisito sólo es necesario que tal identificación se efectúe a través de documentos que hagan indubitable la identificación.

Revisión N° 1039/84- resuelta en Sesión de 17 de Febrero de 1987, por unanimidad de 8 votos- Magistrado Ponente: Gonzalo Amienta Calderón- Secretaria Lic. Ma. Teresa Islas Acosta.

PROCEDENTE:

Revisión n° 1717/84.- Resuelta en sesión 14 de abril de 1986, por unanimidad de 9 votos- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares- Secretaria, Lic. Ma. De Jesús Herrera Martínez.

Por ello, no cualquier documento, por oficial que sea, es jurídicamente eficaz; para que se identifiquen los visitadores debe ser un documento público expedido por la Autoridad, ya que no basta tener el carácter de funcionario público, sino es preciso que tales manifestaciones se hagan en ejercicio de las funciones de algún precepto legal que lo autorice, ya que las

autoridades no pueden ejercer más funciones, no tener más atribuciones que las que específicamente señala la ley.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 43, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación: las personas designadas para efectuar la visita lo podrán hacerlo conjunta o separadamente; en consecuencia el artículo 44, fracción III del propio ordenamiento, establece que los visitantes que intervengan al iniciar la visita en el domicilio fiscal, se deberán identificar con la persona con quien se entienda la diligencia; cuando sean varios visitantes, cada uno de estos también lo hará.

Designación de testigos.

Otro factor de gran importancia que influye en el desarrollo de la visita domiciliaria, es sin duda la designación de testigos, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, en tanto que es determinante para la propia validez de la visita, entendiéndose que al no observar el cumplimiento del procedimiento trae como consecuencia la nulidad del mismo.

Los testigos deben ser idóneos y ajenos a los hechos que se circunstancian en el acto, por lo que tal asignación debe recaer en personas ajenas a quienes rinden su declaración.¹⁷

Por lo tanto, el espíritu del artículo 16 de nuestra Carta Magna en cuanto a la presencia de testigos en el procedimiento, los lleva a presenciar y atestiguar a la visita domiciliaria desde el momento de la notificación de la orden

¹⁷ DE LA GARZA, Sergio Francisco, Op.cit. Pág. 738.



de visita, hasta el levantamiento del acta final incluyendo las actas parciales que tengan que levantarse en el domicilio del contribuyente visitado.

Por otra parte, surge una duda de quiénes pueden ser testigos; al respecto debe señalarse que ningún ordenamiento legal establece la calidad de los testigos, por lo que se entiende que cualquier persona puede desempeñar este cargo, siendo quizás las únicas condiciones de los testigos en que sean personas con capacidad legal y que se encuentren cotidianamente en el lugar de la inspección, con el objeto que presencie el desarrollo de la visita, siendo irrelevante que tenga parentesco o relación de trabajo con el visitado.

Sin embargo, ello no quiere decir que pueden fungir como testigos los propios visitadores o los empleados de la autoridad.

También, debemos señalar que los testigos pueden ser sustituidos en cualquier momento durante el desarrollo de la visita, si no comparecen en el lugar en que se este llevando acabo la diligencia o se ausentan del mismo; también pueden manifestar su deseo de dejar de ser testigos y se designan otros y, ante la negativa de los testigos o cualquier otro impedimento, los visitadores pueden efectuar la nueva designación.¹⁸

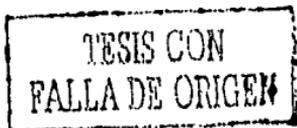
De acuerdo con el artículo 44, fracción III, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pueden ser sustituidos en cualquier tiempo, en los siguientes supuestos:

¹⁸ QUINTANA VALTIERRA ,Op. cit. Pág.171.

- Cuando no comparezcan en el lugar donde se este llevando a cabo la diligencia.
- Por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia.
- Por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo.

En estas circunstancias, se requerirá al visitado para que designe otros testigos y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos, sin que invalide los resultados de la visitas; sobre esta situación existe el criterio sostenido por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que a continuación se transcribe:

ACTAS DE VISITA. SI SE SUSTITUYE UN TESTIGO DEBE CIRCUNSTANCIARSE DEBIDAMENTE DICHA SITUACIÓN.- De conformidad con el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo sin que ello invalide los resultados de la visita; sin embargo, el artículo 46, fracción I, del mismo ordenamiento legal establece que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que haga constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores; de donde deriva que si un testigo es sustituido durante el desarrollo de la visita, deberá indicarse con toda precisión el lugar, día y hora en que aconteció dicha sustitución, pues de lo contrario no se sabría en qué momento estuvo presente el testigo sustituido y a partir de qué momento se designó al sustituto, llegándose al extremo de aceptar que este último atestiguará sobre hechos y circunstancias que no le constaron, lo cual desde luego violaría lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional.



*Revisión N° 1509/87.- Resuelta en sesión del 13 de marzo de 1990. por mayoría de 7 votos y 1 en contra.-
Magistrado Ponente: Gilberto García Camperos.-
Secretaria: Lic. Ma. Teresa Islas Acosta.*

La elección de los testigos recae en la persona con quien se entienda la diligencia y que se encuentre en el lugar visitado, sólo ante su negativa podrán nombrarlos los visitadores, siempre y cuando, además los designados al inicio de la inspección se coloquen en alguna de las hipótesis que para la sustitución de los testigos prevé el código; de no ser así, los testigos originales del acto deben dar fe del mismo hasta su conclusión con el levantamiento del acta final.

Examen de libros, documentos y otros elementos.

Una vez observadas las formalidades de procedimiento que deben cumplirse para la práctica de la visita domiciliaria, los visitadores podrán tener acceso a las instalaciones del contribuyente visitado, llevando a cabo los actos que enseguida se enumeran en forma enunciativa y de ninguna manera limitativa:

- o Levantar acta de inicio.
- o Preguntar en qué lugar se guarda la documentación contable (pólizas, copias de cheques, estados de cuentas bancarios, libros autorizados, etc.) así como la comprobatoria de las operaciones relativas al periodo que abarca la visita.

- Verificar que la información proporcionada es correcta.
- Recorrer las instalaciones del visitado para tener una idea general de la empresa, o en el caso de domicilio de persona física verificar los documentos
- Si al iniciarse la visita, se conoce que la empresa tiene sucursales o bodegas, se levantará acta en el que se consignan los hechos, esto es, hacer constar en el acta de inició las sucursales con sus domicilios respectivos.
- Cuando en el desarrollo de la visita los visitadores encuentren 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, dejando en calidad de depositario al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen; si alguno de los documentos que se encuentren en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen sean necesarios para el visitado, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copias cotejadas de los mismos.
- En el domicilio fiscal del contribuyente visitado se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, éstos últimos determinarán las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, las que se podrán hacer constar en actas o en documentos por separado(los hechos u omisiones consignados por los

visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de los mismos).

Es importante señalar que durante la práctica de la diligencia en el domicilio fiscal del contribuyente visitado, los visitadores, requerirán la exhibición de los libros de contabilidad y demás documentos que tengan relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales para su inspección, siendo únicamente los que hayan sido especificados en la orden de visita; esto es, que los sujetos pasivos sólo están obligados a proporcionar la documentación que estrictamente guarde relación con la obligación cuyo cumplimiento se está tratando de verificar.

El contribuyente debe poner a disposición del visitador, los libros de contabilidad, así como los demás documentos comprobatorios con los que acredite el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

También debe permitir que los visitadores saquen copias de los documentos que así lo requieran, para que previo cotejo con sus originales y certificación por ellos mismos, sean anexados a las actas parciales o finales que se levanten con motivo de la visita.

El visitado debe permitir la verificación de bienes y mercancías que aparezcan registrados en la contabilidad.

Cuando los visitadores lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, deberán de poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores para que auxilien a los visitadores en el desarrollo del procedimiento de verificación.

De la misma manera se debe proporcionar a los visitadores espacio y equipo suficiente para el desempeño de sus funciones.

2.3.3. Actas de visita.

Es el documento primordial de la visita domiciliaria en los términos del artículo 16 Constitucional, de acuerdo con párrafos octavo y penúltimo.

Asimismo, la fracción I, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación establece:

Fracción 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 hubieran 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 periodo revisado.

El acta de visita constituye así un registro sensible, sistemático y ordenado de los hechos que van conformando el desarrollo de aquélla, que se caracteriza por ser un procedimiento continuo, más o menos prolongado, con una serie de hechos en secuencia, que se inicia con la entrega de la orden y concluye con el cierre del acta de la diligencia, lo que implica la descripción de las cosas que suceden, su distribución en el tiempo, para poder comprobar la fidelidad de los actos que se consignan.¹⁹

¹⁹ CARTAS-AYALA, Op.cit. Pág. 230.

El desenvolvimiento de la actividad de los visitantes en el tiempo es condición natural y necesaria de toda visita domiciliaria, de manera que su paso debe ser registrado con la mayor precisión; es necesario inscribir los hechos de la diligencia dentro de un transcurso temporal expresado en unidades cronológicas, narrando todo desde el principio hasta el fin.

La función de los visitantes consiste en trabajar con hechos concretos, presenciándolos para percibirlos y dejarlos registrados, a fin de dejar preconstruida la prueba de la diligencia para el futuro.

Clasificación de las actas.

En el ámbito fiscal como ya se dijo, la visita domiciliaria constituye una de las funciones principales de la autoridad fiscal y consiste en verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los sujetos obligados con base en todos los documentos relacionados con sus obligaciones fiscales, tales como los sistemas de registros contables así como los diversos controles que integran la contabilidad.

Por lo anterior el Código Fiscal de la Federación, previene las clases de actas: actas de inicio, parciales o complementarias y final, mismas que se definen a continuación.

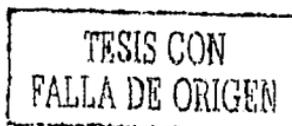
Acta de inicio.

Esta acta deberá levantarse al iniciarse la visita domiciliaria, en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos que se encuentran al inicio de la visita, a su vez en esta acta se consignarán las irregularidades que se hayan observado, localizado, conocido y comprobado el día del inicio de la visita.

Entre los hechos que pueden hacer constar los visitantes se encuentran los relativos a elaborar una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad (artículo 44 fracciones II, segundo párrafo).

Ahora bien, las principales formalidades que deben hacerse en el levantamiento del acta de inicio son las siguientes:

- a. Especificar el lugar, la fecha y hora en que se levanta el acta.
- b. Identificación de los visitantes y también del visitado.
- c. Notificación y entrega de la orden (señalando la autoridad que lo emite, fundado y motivado, ostentar además firma de funcionario competente).
- d. Designación de testigos.
- e. Solicitud de documentación (señalar de manera específica la documentación que se solicita, haciendo una relación de los sistemas, libros, registros y



documentos de la contabilidad, caso contrario, de las mercancías).

- f. Constar el objeto de la visita.
- g. Constar el previo citatorio (en caso de que no se hubiere encontrado la primera vez al contribuyente o representante legal en el domicilio visitado y por tanto se haya dejado citatorio).
- h. Firmas de todos y cada una de las personas que intervinieron en el acta.

Actas parciales y complementarias.

Las actas parciales pueden y deben levantarse desde el momento mismo en que inicia la visita y durante todo el desarrollo de la misma. Los visitadores deben hacer constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de la visita.²⁰

Se levantara acta parcial, cuando se presenten las siguientes situaciones:

- ✓ Cuando se recoja sólo parte de la contabilidad, se levantará acta parcial, señalando los documentos que se recogen, pudiendo continuar la visita en el domicilio fiscal del visitado (artículo 45, párrafos quinto y sexto del Código Fiscal de la Federación)

²⁰Cfr. PONCE RIVERO, Alejandro, *Visitas Domiciliarias*, Editorial Efisa. México 1993. Pág.26

- ✓ En el caso de que la visita se realice simultáneamente en dos o más establecimientos del visitado, en cada uno de ellos deberán levantar actas parciales en presencia de dos testigos; dichas actas se agregarán al acta final como lo establece el artículo 46 fracción II del CFF.
- ✓ Si en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conocen 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 de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada acta final, no se podrán levantar actas posteriores y de la misma manera también se consignaran hechos y omisiones que se conozca de terceros. Entre la última acta parcial que al efecto se levante y el acta final, deberán transcurrir cuando menos 20 días durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúe los hechos u omisiones, así como optar corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará por 15 días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo de 20 días (artículo 46, fracción IV, párrafos primero y segundo del CFF).

Si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta ninguna documentación o no señala el lugar donde se encuentra, se tendrá por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, de acuerdo al artículo 46, fracción IV, tercer párrafo del CFF.

Acta final.

El acta final, es el documento en el cual se hace constar en forma detallada y circunstanciada los hechos u omisiones encontrados durante el desarrollo del procedimiento de verificación y de los cuales dan fe los visitantes; al momento de levantarse el acta final, se concluye con la visita, siendo este documento el más importante del procedimiento, debido a que en él se hace un resumen pormenorizado desde que se inicia la visita hasta que se concluye.

Lo anterior obedece a que los hechos u omisiones que se hagan constar en estas actas, serán los únicos elementos que tendrán validez para la formulación de la liquidación correspondiente al período revisado, misma que la autoridad dará a conocer al sujeto pasivo mediante una resolución que debe constar por escrito, ser emitida por una autoridad competente y con expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se basa para omitirla, ésta acta final será firmada por todos los presentes.

2.4 Objetivo:

Como ya se señaló, el estado para hacer frente a los gastos públicos, necesita de medios económicos que en gran medida provienen de la aportación de los gobernados a través del pago de contribuciones. La visita domiciliaria tiene como propósito verificar el cumplimiento de esas obligaciones y al mismo tiempo garantizar el interés fiscal cuando sea necesario.

2.4.1 El Aseguramiento del interés fiscal.

Garantizar el interés fiscal, se debe entender a la posición que asume el contribuyente de garantizarle al fisco los créditos fiscales que le adeuda, es decir, le manifiesta al fisco la intención de cubrir los créditos a través del ofrecimiento de una garantía, contemplado en el Código Fiscal de la Federación en los artículos 141 a 144 y del artículo 60 al 71 del reglamento del Código Fiscal de la Federación; también el aseguramiento se refiere a la posición que asume la autoridad administrativa fiscal en cumplimiento de las facultades que la otorga la ley, como se establece en el siguiente capítulo.

Capítulo 3

El aseguramiento de interés fiscal.

3.1 El aseguramiento del interés fiscal conforme a la Constitución.

Una vez analizada la visita domiciliaria, contemplada en la Constitución y en el Código Fiscal de la Federación, corresponde que se analice la constitucionalidad del aseguramiento del interés fiscal.

Dentro de nuestro sistema constitucional, el artículo 14 de nuestra Carta Magna, establece en el segundo párrafo:

"Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho".

Del precepto constitucional transcrito, se desprende que para considerarse violado el derecho del gobernado por la desposesión ordenada por una autoridad, no deben incluirse situaciones tales como: el aseguramiento y depósito de bienes, así como el embargo precautorio, ya que no son estimados como definitivos, sino simplemente como el presupuesto de la privación de bienes.

En cuanto a la garantía de seguridad ya lo establecimos en el capítulo anterior, artículo 16 constitucional:

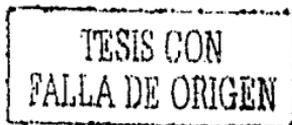
"Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento."

Lo anterior se corrobora con el criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que el artículo 16 de nuestra ley suprema previene que nadie puede ser molestado en su persona, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento; exige no sólo que las autoridades se apeguen a las leyes, sino que también conozcan de qué ley se trata y los preceptos que derivan de éstas; lo que dicho artículo les está exigiendo es que justifiquen su dicho, dando a conocer que no son arbitrarias.²¹

Por lo anterior, nuestro sistema constitucional imparte mayor protección a cualquier gobernado a través de las garantías de legalidad consagradas en sus artículos 14 y 16; dada la efectividad jurídica de éstas, ponen a las personas a salvo de todo acto de afectación en su esfera de derecho; es por ello que todo acto de autoridad que pretenda afectar la esfera jurídica del gobernado, debe estar debidamente fundamentado y motivado por la autoridad administrativa fiscal.

En el ámbito de derecho fiscal, el objetivo que se persigue es el cumplimiento de una obligación tributaria en el que la autoridad fiscal puede ejercer la facultad de asegurar la documentación que integra la contabilidad del visitado, bienes o mercancías; ésta facultad no es un acto privativo en términos del artículo 14 Constitucional, en su segundo párrafo; si bien origina una aparente privación, sólo se trata

²¹ Cfr. Amparo en Revisión, 1259/59, Octavio Ramos E. y Coags. 10 de Agosto de 1959. Unanimidad de 4 votos. Ponente: José Rivera P.C. Tomo XXVI, Segunda Sala, Págs. 13 y 14, Sexta época.



de una medida precautoria para lograr la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En apoyo a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la siguiente tesis:

AUDIENCIA Y SEGURIDAD JURIDICA, GARANTIAS DE ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA DE BIENES O DERECHOS. DISTINCION ARTICULOS 14 Y 16 CONSTITUCIONALES.- En los términos del artículo 14, párrafo segundo, de la Constitución Federal, la audiencia previa a la emisión del acto de autoridad y el debido proceso legal, como garantías del gobernado, son de observancia obligatoria únicamente tratándose de actos privativos sea de la vida, de la libertad, de propiedades, posesiones o derechos de los particulares mas no así cuando se trate de actos de molestia que no tengan la finalidad de privar al afectado de alguno de sus bienes o derechos, pues tales actos se rigen solamente por la garantía de seguridad jurídica (fundamentación y motivación) que establece el artículo 16 Constitucional.

Semanario Judicial de la Federación.

Séptima Época, tercera parte.

Vol. 81, Pág. 15 A.R. 1389/71 La libertad, Compañía General de Seguros S.A. y acumulado 5 votos.

Llegando el caso de que se proceda al aseguramiento de la contabilidad del visitado, la autoridad tendrá que fundar y motivar debidamente su proceder, ya que por tratarse de un acto de molestia debe demostrar la existencia de los hechos de manera objetiva.

En consecuencia, el egreso de algún bien de la esfera jurídica del gobernado por virtud del aseguramiento y del

depósito respectivo, no es acto de privación en los términos del artículo 14 Constitucional y consiguientemente, no debe estar condicionado por la garantía de audiencia, sino por la de legalidad, establecida en la primera parte del artículo 16 de la Constitución, por tratarse de un acto de molestia.

Por ello, no debe entenderse al aseguramiento como un acto de privación a que se refiere el artículo 14, ya que la privación que se origina, es sólo un medio para otros propósitos, consistentes en asegurar las prestaciones debidas al sujeto pasivo y que se obtenga el pago de las contribuciones fiscales, a través de las adjudicaciones de los bienes y mercancías y por lo tanto no es un acto definitivo, sino de molestia.

3.2 El aseguramiento del interés fiscal conforme al Código Fiscal de la Federación.

El Código Fiscal de la Federación, concede a favor de los contribuyentes una serie de derechos, mismos que deben ser respetados por las autoridades fiscales y al mismo tiempo le otorga facultades a dichas autoridades para estar en condiciones de cumplir con obligaciones a su cargo, como es el caso del aseguramiento del interés fiscal.

Para asegurar la recaudación de los tributos necesarios con los cuales el estado se encuentra en aptitud de llevar a cabo sus fines, la legislación fiscal ha establecido la garantía del interés fiscal; la cual se encuentra regulada por los

artículos 141, 142 y 143 del Código Fiscal de la Federación, y de acuerdo al Reglamento de dicha legislación fiscal, en sus artículos 60 a 66 y 68 a 71.

Por lo tanto, el artículo 141 establece las formas en que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal:

- o Depósito en dinero.
- o Prenda o hipoteca.
- o Fianza otorgada por Institución autorizada.
- o Obligación solidaria asumida por un tercero.
- o Embargo en vía administrativa.
- o Títulos valor o cartera de créditos.

Y el Reglamento del Código Fiscal de la Federación relaciona cada uno de sus artículos con el 141, quedando de la siguiente manera:

Art. 61.- garantía de depósito en dinero.

Art. 62.- garantía de prenda o hipoteca.

Art. 63.- garantía de fianza.

Art. 64.- garantía mediante obligación solidaria.

Art. 66.- garantía de embargo en la vía administrativa.

Ahora bien, si bien es cierto que el contribuyente podrá escoger como forma de pago alguna de las formas que establece el artículo 141 así como las condiciones que establece el reglamento del Código Fiscal de la Federación; por otra parte también lo es , que las garantías deben comprender las contribuciones adeudadas actualizadas, más los accesorios de los doce meses siguientes; el derecho mexicano establece que aquellas garantías se dividen en dos formas:

- **Garantías reales.-** El valor de los bienes muebles o inmuebles del deudor, se aplica al pago de su deuda garantizada cuando falte al cumplimiento de sus obligaciones: prenda, hipoteca y depósito.

- **Garantías personales.-** Consistentes en agregar al deudor principal varios deudores, es decir, cuando el deudor principal no pueda cubrir su deuda otro u otros vengan a responder por la obligación restante del deudor principal, por ejemplo: fianza de carácter personal u obligación solidaria asumida por un tercero, que podría ser persona física o persona moral como es el caso de las afianzadoras.

Con respecto a lo anterior, el contribuyente en determinadas ocasiones no puede pagar en su totalidad los créditos fiscales adeudados y, una persona llamada tercero solidario responde con sus bienes por esa obligación.

El artículo 142, señala cuándo se procede a garantizar los créditos fiscales:

- a. Cuando se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.- El contribuyente busca evitar que se trabe embargo sobre bienes de su propiedad y, por lo que en un plazo de 45 días a partir de que surta efectos la notificación, el contribuyente debe impugnar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y garantizar el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales. Ahora bien, cuando solo se impugnen algunos de los créditos determinados por el acto administrativo, cuya ejecución sea suspendida, se pagarán los créditos fiscales no impugnados con sus recargos correspondientes; cuando se garantice el interés fiscal, el contribuyente tendrá la obligación de comunicar por escrito a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal, la garantía otorgada.
- b. Cuando se pide prórroga para el pago de los créditos fiscales o pago en parcialidades.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, puede discrecionalmente autorizar que se pague en parcialidades hasta por un plazo de 36 meses, presentando la solicitud a autoridad correspondiente añadiendo un informe del movimiento que hubo en cajas y bancos, sólo si se desarrollan actividades empresariales(Artículo 142, fracción II).

El artículo 143, establece cuándo se harán efectivas las garantías:

Las garantías de prenda, hipoteca, obligación solidaria asumida por un tercero y el embargo en la vía administrativa se harán efectivas mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

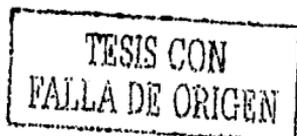
Sí la garantía que haya sido constituida por depósito de dinero en Institución Nacional de crédito autorizada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ordenará su aplicación, cuando el crédito haya quedado firme.²²

Tratándose de fianza a favor de la federación, otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, al hacerse exigible, se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución con las siguientes modalidades:

- a. La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad. Para ello la afianzadora designará, en cada una de las regiones, competencia de las salas regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, un apoderado para recibir requerimiento de pago y el domicilio para dicho efecto, debiendo informar de los cambios que se produzcan dentro de los quince días al en que ocurran. La citada información la proporcionará la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, misma que se publicará en el Diario Oficial de la Federación para conocimiento de las autoridades ejecutoras. Se notificará el requerimiento por estrados en las regiones donde no se paga alguno de los señalamientos mencionados.

- b. Si no se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la afianzadora bastantes

²² Cfr. SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo, Derecho Tributario, Segunda edición, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor México 1988. Pág.420.



para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto (Artículo 143 del CFF).

Por otra parte, la garantía del interés fiscal se cancelará de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

- Por sustitución de garantía (cabe resaltar, que en este caso la garantía subsiste, hasta en tanto no se cancele de manera definitiva por alguna de las formas siguientes)
- Por el pago de los créditos fiscales;
- Cuando en definitiva quede sin efecto la resolución que dio origen al otorgamiento de garantía;
- En cualquier otro caso en que deba cancelarse de conformidad con las disposiciones fiscales (situación que se observa cuando el contribuyente presenta aviso de cancelación al Registro Federal de Contribuyentes).

La cancelación deberá presentarse ante la autoridad recaudadora que haya exigido o recibido la garantía, acompañándose con los documentos idóneos que justifiquen la petición.

Si la garantía otorgada originó su inscripción en el registro público, se ordenará la cancelación mediante oficio por la autoridad recaudadora (Art. 71, párrafos primero y segundo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación).

Por todo lo anterior, la autoridad sólo puede exigir el aseguramiento de deudas líquidas, que motiven legalmente un requerimiento de pago.²³

Las deudas líquidas y exigibles, significan que la cuantía debe estar claramente determinada por la autoridad administrativa y de esta manera el pago no pueda ser rehusado por el sujeto pasivo.

Las garantías aseguradas para el interés fiscal, deben comprender además de las contribuciones adeudadas y actualizadas, los accesorios que se causen hasta el momento de su pago, los cuales comprenderán los doce meses siguientes a su otorgamiento.²⁴

Al terminar los doce meses y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y al importe de los recargos además de los doce meses siguientes.

Puede darse el caso de que para garantizar un crédito fiscal se combinen dos o más de las formas que establece el artículo 141, así como sustituirse una por otra; para lo cual primero debe de constituirse la sustituta antes de cancelar la garantía original, siempre que no sea exigible la que se pretenda sustituir; la garantía podrá garantizar uno o varios créditos, esto de acuerdo al artículo 69, párrafos primero y segundo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

²³ MARTINEZ LOPEZ, Luis, op.cit. Pág. 222.

²⁴ PONCE GOMEZ, Francisco y PONCE CASTILLO, Rodolfo, *Derecho Fiscal*, Tercera edición, Editorial Banca y Comercio S.A de C.V. México 1998. Pág. 181.



3.3 Formas de aseguramiento.

En el ámbito del derecho fiscal, existen diversos medios para lograr el aseguramiento del interés fiscal dentro de la visita domiciliaria, mismos que a continuación se analizan.

3.3.1 Aseguramiento de la contabilidad.

La autoridad visitadora dispone, en determinados supuestos, de facultades para practicar la diligencia de aseguramiento de contabilidad, por lo que se considera como una medida cautelar que se pone en acción cuando exista peligro de que el visitado se ausente o realice maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la visita.

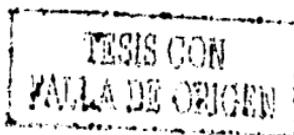
Si bien es cierto, el aseguramiento de la contabilidad constituye una molestia y a pesar de esto, el visitado debe mantener a disposición de los visitadores la contabilidad a fin de que comprueben el cumplimiento de la obligación fiscal.²⁵

Por lo anterior, en ningún momento el visitador por cuenta suya podrá asegurar documentos sin la orden de autoridad, ya que en toda orden de visita se debe establecer el o los documentos a revisar y los periodos de la contabilidad.

A. Causales:

De acuerdo con lo que señala el párrafo tercero de la fracción II, del artículo 44 del Código Fiscal de la

²⁵ Cfr. CARTAS SOSA Y AYALA, Op. Cit. Págs. 199 y 200



Federación, el aseguramiento de la contabilidad procede cuando exista peligro de que:

- El visitado se ausente.
- Pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la visita.

B. Formalidades:

Al respecto deben seguir ciertas formalidades los visitantes a efecto de que el aseguramiento no incurra en violaciones en la esfera jurídica del gobernado.

- ✓ Levantar acta parcial, en la que señale las razones por las que aseguran la contabilidad, mismas que deben estar referidas a expresar las consideraciones por las que estimen que existe peligro de que el visitado lleve a cabo conductas dudosas, de lo contrario sería violatorio del artículo 16 Constitucional.
- ✓ Colocar sellos o marcas en los documentos que integran la contabilidad.
- ✓ Formular inventario de documentos.
- ✓ Dejar en calidad de depositario al visitado o a la persona con la que se entienda la diligencia.
- ✓ Cuando algún documento se encuentre sellado y sean de utilidad para el visitado, podrá sacar copia en presencia de los visitantes y cotejarlas.

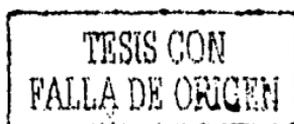
3.3.2 Secuestro de la contabilidad.

Era el acto por virtud del cual la autoridad revisora recogía la contabilidad del visitado, para revisarla en sus oficinas (figura que ya no regula el Código Fiscal de la Federación).

A. Causales:

Las causas por las que se procedía al secuestro de la contabilidad lo sustentaba el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación en sus nueve fracciones; actualmente son causas para que se proceda a sacar copias certificadas de la contabilidad y demás documentos relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

- I. El visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.
- II. Existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.
- III. 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.
- IV. Se lleven dos o más libros similares con distinto contenido.



- V. No se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el período al que se refiere la visita.
- VI. Los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados 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.
- VII. 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 que fueron colocados.
- VIII. 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.
- IX. Si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se realiza la visita, así como mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

Por lo anterior, también se incluyen cintas, discos, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

Tomando en cuenta la siguiente tesis jurisprudencial para la situación que manejaba al anterior artículo 45, se establecía la violación al artículo 16 constitucional, con respecto al secuestro de documentos:

VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTICULO 45, FRACCIONES II, V, VI DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE AUTORIZA A LOS VISITADORES A RECOGER LA CONTABILIDAD PARA EXAMINARLA EN LAS OFICINAS DE LA AUTORIDAD FISCAL ES INCONSTITUCIONAL.- Las visitas domiciliarias que el artículo 16 constitucional permite efectuar a las autoridades administrativas, deben verificarse única y exclusivamente en el domicilio del visitado y la función del visitador debe limitarse a inspeccionar los papeles y los libros que requiera, sin poder sustraerlos del domicilio en que se actúa, puesto que ni del texto de la disposición constitucional, ni de la interpretación jurídica, puede concluirse que dicho precepto autoriza a los visitadores sustraer la documentación que estime necesaria. Por tanto el artículo 45 del Código Fiscal citado, fracciones II, V y VI al disponer que los visitadores podrán recoger la documentación que se inspecciona y llevarla a las oficinas fiscales en los casos a los que se refieren las fracciones aludidas, viola el artículo 16 constitucional.

P.XCI/92

Amparo en revisión 1993/91 concorde de carga S.A. de C.V. 3 de junio de 1992. Unanimidad de veinte votos. Ponente José Trinidad Lanz Cárdenas. Secretaria: Xóchitl Guido Guzmán.

Amparo en revisión 5603/90. María del Socorro Martínez Betancourt. 18 de junio de 1992. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Noé Castañón León. Secretario: Roberto A. Navarro Suárez.

Instancia: Pleno. Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Época: Octava Época. Número 59, Noviembre de 1992. Tesis P. XCI/92 Página 32. Tesis Aislada.

Por lo anterior, por ningún motivo deberá recogerse la contabilidad del visitado o se estaría violando al artículo 16 constitucional, en su penúltimo párrafo, que señala la facultad de la autoridad administrativa para verificar papeles y libros en el domicilio del visitado.

B. Formalidades:

- Se levantaba acta parcial en la que se hacían constar los motivos que se tomaron en consideración para proceder al acto.
- Se hacía una relación de los sistemas, libros, registros, así como los demás documentos que integraban la contabilidad a secuestrar.

3.3.3 Aseguramiento de bienes y mercancías.

Esta situación se da cuando los visitadores al presentarse al lugar donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las

autoridades fiscales o autorizadas por ellas, sin que se hubieran cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías (artículo 44 fracción II, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación).

Cuando el visitado se coloque en esta situación:

- El visitador deberá levantar acta parcial en la que se señalarán las razones por las que los bienes o mercancías descubiertos por ellos, deben ser manifestadas a las autoridades autorizadas por éstos, en cuanto a su importación tenencia, explotación, producción, captura o transporte y el porqué no se cumplió con tales obligaciones.
- Colocar sellos o marcas en dichos bienes o mercancías en los muebles u oficinas en que se encuentren a fin de que no sean movidos o utilizados, hasta en tanto se aclare la procedencia de éstos.
- Hacer inventario de tales bienes o mercancías y de esta manera, la autoridad tener conocimiento de cuántos y cuáles son dichos bienes y mercancías.
- Dejar en calidad de depositario al visitado.

El aseguramiento del interés fiscal cumple su función dentro de la visita domiciliaria, persiguiendo la sanción del contribuyente, cabe resaltar que de ésta manera se obliga al sujeto pasivo a cumplir con aquellas obligaciones que no realizó, pero que sigue siendo un acto de molestia para el gobernado y en muchas ocasiones exceso de facultades por

TESIS CON
FALTA DE ORIGEN

parte de la autoridad que emite el acto y también, en determinado momento de los visitadores, por no cumplir con todos los requisitos que establece la ley fiscal para realizar el aseguramiento del interés fiscal.



Capítulo 4

El aseguramiento del interés fiscal durante la visita domiciliaria.

4.1. Los contribuyentes autorizados para garantizar el interés fiscal conforme el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

El crédito fiscal, después de que ha sido determinado y es exigible , la autoridad requiere al contribuyente para cumplir con su obligación fiscal, por lo que éste se encarga de garantizar el crédito fiscal adeudado con alguna de las formas que establece el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación y su respectivo reglamento.

El artículo 141 establece las siguientes formas:

- I. Depósito en dinero.
- II. Prenda o hipoteca.
- III. Fianza otorgada por Institución autorizada.
- IV. Obligación solidaria asumida por un tercero.
- V. Embargo en la vía administrativa.
- VI. Títulos valor o cartera de créditos.

A continuación se dará a conocer cada una de las garantías que establece el precepto anterior:

➤ **Depósito.**

Es definido por el artículo 2516 del Código Civil para el Distrito Federal como: "*Contrato por el cual el depositario se obliga hacia el depositante a recibir una cosa mueble o inmueble, que aquél confía y a guardarla para restituirla cuando la pida el depositante*".

El artículo 61 del RCFF, señala que el depósito que se haga en dinero generará intereses calculados conforme a las tasas que indique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo permanecer la cantidad original en depósito mientras subsista la obligación garantizada, pudiendo retirarse los intereses que se generen.

El depósito en dinero se puede efectuar mediante billete expedido por Nacional Financiera puesto a disposición de la tesorería de la federación o del organismo subalterno correspondiente.

Si bien es cierto que la tesorería de la federación u organismo subalterno actúa como depositario y el contribuyente como depositante, la diferencia entre el depósito civil y el fiscal radica en que para el artículo 141, el depósito es una garantía del interés fiscal y no un contrato como lo establece el Código Civil.

Sin embargo, el depósito en el ámbito fiscal debe regir la regla del contrato porque producen o transfieren obligaciones o derechos y para su existencia se requiere el consentimiento

de las partes y el objeto que pueda ser materia del contrato (artículos 1793 y 1794 del Código Civil para el Distrito Federal), no obstante ello no significa que sea un contrato propiamente dicho.

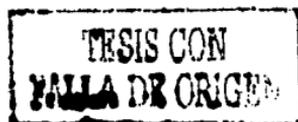
También se puede exhibir ante la Tesorería de la Federación u organismo subalterno la cantidad en efectivo, debiendo dichas autoridades expedir el recibo oficial correspondiente. En ambos casos se debe especificar que el depósito se efectúa en garantía del crédito fiscal.

➤ Prenda o hipoteca.

La prenda es definida por el artículo 2856 del Código Civil para el Distrito Federal como: *"Un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable para garantizar el cumplimiento de una obligación y su preferencia de pago"*.

La hipoteca es definida por el artículo 2893 del Código Civil para el Distrito Federal como: *"Una garantía real constituida sobre bienes que no se entregan al acreedor y que dan derecho a éste, en caso de incumplimiento de la obligación garantizada, a ser pagada por el valor de los bienes, en el grado de preferencia establecida por la ley"*.

Por lo anterior, ambas figuras actúan como garantías para el cumplimiento de una obligación sobre bienes muebles o inmuebles, por lo que la legislación fiscal también lo considera de la misma manera; al respecto, el artículo 62 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece que la prenda se constituya sobre los siguientes bienes:

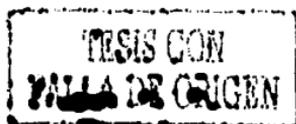


✓ Bienes muebles por el 75% de su valor, siempre que estén libres de gravamen hasta por ese porcentaje. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar a instituciones y a corredores públicos, para valuar o mantener en depósito determinados bienes. Deberá inscribirse la prenda en el registro que corresponda cuando los bienes en que recaiga estén sujetos a esta formalidad.

No serán admitidos los bienes que se encuentren en dominio fiscal o en el de acreedores. Los de procedencia extranjera, sólo se admitirán cuando se compruebe su legal estancia en el país.

✓ Bienes inmuebles por el 75% del valor de avalúo o catastral. Para estos efectos, se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del Registro Público de la Propiedad en el que no aparezca anotado algún gravamen ni afectación urbanística o agraria, que hubiere sido expedido cuando más por tres meses de anticipación. En el supuesto de que el inmueble reporte gravámenes, la suma del monto total de éstos y el interés fiscal a garantizar no podrá exceder del 75% del valor.

En la Hipoteca el otorgamiento de garantía se hará en escritura pública que deberá inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y contener los datos relacionados con el crédito fiscal. El otorgante podrá garantizar con la misma hipoteca los recargos futuros o ampliar la garantía cada año.



➤ **La fianza.**

Es definida por el artículo 2794 del Código Civil para el Distrito Federal como: " *Un contrato por el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor, si éste no lo hace.*"

En otras palabras, es una garantía personal prestada para el cumplimiento de una obligación.²⁶

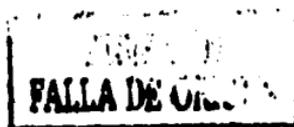
La garantía a que se refieren los conceptos anteriores, tiene el carácter de solidaria, en razón de que el fiador responde frente al acreedor en los mismos términos que el deudor; no es necesario agotar previamente el patrimonio del deudor para hacer efectivo el crédito en contra del garante. En el derecho tributario mexicano, no se contempla lo anterior, ya que se requiere inicialmente al deudor principal y con posterioridad al garante subsidiario, ya que este solo responde por la cantidad que no haya podido pagar el deudor principal.

Una vez que la obligación principal se vuelve exigible, la tesorería de la federación requerirá de pago a la fiadora, motivando y fundando el requerimiento y al mismo tiempo acompañando con documentos con los que se pruebe que el crédito fiscal que se volvió exigible.²⁷

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, apoya lo anterior con la siguiente tesis:

²⁶ PINA VARA, Rafael de, Op. Cit Pág. 54.

²⁷ QUINTANA VALTIERRA, Jorge, Op.Cit. Pág. 125.

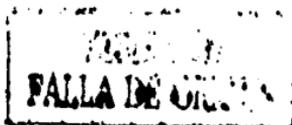


FIANZAS A FAVOR DE LA FEDERACION PARA GARANTIZAR EL PAGO DE OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, EN PARCIALIDADES, DOCUMENTOS QUE DEBEN ACOMPAÑARSE AL REQUERIMIENTO DE PAGO A UNA AFIANZADORA PARA JUSTIFICAR LA EXIGIBILIDAD DEL CREDITO.-

En los casos en que una afianzadora haya otorgado fianza a favor de la federación para garantizar el pago de obligaciones fiscales a cargo de terceros, en parcialidades, la autoridad que pretenda hacer efectiva la fianza por incumplimiento de la obligación, al requerir de pago a la afianzadora, deberá acompañar, entre otros documentos, para justificar la exigibilidad del crédito garantizado, copia del convenio celebrado entre el fiado y la autoridad hacendaría, así como del acta de incumplimiento, ya que de otra manera la requerida estará imposibilitada para saber los términos en que se obligó el fiado y, por consecuencia, si el crédito cuyo pago se le reclama es exigible. Esta obligación de la autoridad hacendaría está implícita en el artículo 143, tercer párrafo, inciso a), del Código Fiscal de la Federación. En cuanto determina que tratándose de "Fianza a favor de la federación, otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, al hacerse exigible, se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución con las siguientes modalidades: a) la autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y exigibilidad".

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 2/92, Fianzas, Monterrey, S.A. 11 de marzo de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Manuel Mojica Hernández, Secretaria. Ma. Dolores Muñoz Macías.



Instancia: Tribunales de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación Época: Octava Época. Tomo X-Julio. Tesis. Página:367. Tesis Aislada.

➤ **Obligación solidaria asumida por un tercero.**

Es posible afirmar que la obligación solidaria asumida por un tercero constituye un contrato de fianza; el tercero podrá ser persona moral o física, siempre y cuando acrediten su idoneidad y solvencia.

La solvencia se demostrará siempre que se acredite la propiedad de bienes inmuebles inscritos en el Registro Público de la Propiedad. El artículo 64, fracción I, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece que el garante deberá manifestar la aceptación de asumir la obligación de garantizar el interés fiscal, mediante escrito firmado ante notario público o ante la oficina recaudadora que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, requiriéndose en este caso la presencia de dos testigos.

Para formalizar el otorgamiento de garantía, el jefe de la oficina recaudadora levantará un acta de la que deberán entregar copia a los interesados y se encargará de inscribir en el Registro Público de la Propiedad las anotaciones.

➤ **El embargo en la vía administrativa:**

Otra garantía que establece el artículo 141, es el embargo en la vía administrativa; como todas las demás, deberá

comprender los accesorios causados y los que se originen en los 12 meses siguientes a su otorgamiento y, en caso de que no se haya cubierto en ese término el crédito fiscal, se deberá ampliar la garantía por los 12 meses siguientes.

El embargo en la vía administrativa se sujetará a las formalidades establecidas por el artículo 66 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

- Se practicará a solicitud del contribuyente, quien deberá acompañar los documentos que señale la forma oficial correspondiente.
- El contribuyente señalará los bienes en que deba trabarse dicha figura jurídica, debiendo ser suficientes para garantizar el interés fiscal, siempre que en su caso se cumplan con el 75% del valor de bienes muebles, libres de gravamen y 75 % del valor de avalúo o catastral de bienes inmuebles, libre de gravamen y afectación urbanística agraria. En el caso de los bienes muebles, deberán inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y para los bienes inmuebles deberán estar ya inscritos (Artículo 62 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación); no se admitirán los bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables (Artículo 156, fracción II, inciso c, CFF).
- Cuando el deudor sea persona física, el depositario de los bienes será el propietario y en caso de personas morales, el depositario será el representante legal. El jefe de la oficina recaudadora podrá remover al depositario cuando exista peligro de que se ausente, enajene u oculte bienes o realice maniobras tendientes a

evadir el cumplimiento de sus obligaciones; en éste caso los bienes se depositarán en un almacén general de depósito y de no haberlo se dejarán con la persona que designe el jefe de la oficina recaudadora).

- El embargo de bienes deberá quedar inscrito en el Registro Público de la Propiedad que corresponda, cuando estén sujetos a esta formalidad.
- Deberán cubrir con anticipación a la práctica del embargo en la vía administrativa los gastos de ejecución correspondiente al 2%; este pago tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procede la devolución una vez practicada la diligencia.

➤ **Títulos de valor o cartera de crédito:**

El contribuyente podrá garantizar el crédito fiscal mediante títulos valor o cartera de créditos, cuando demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito adeudado por cualquiera de las garantías ya mencionadas; por tanto se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público respecto a ésta garantía..

Las seis formas que el Código Fiscal de la Federación establece, son por excelencia medios de aseguramiento fiscal, aseguran los adeudos tanto principales como accesorios que los particulares tuvieran con respecto al fisco, siendo entonces sólo una medida cautelar, ya que no implica la privación definitiva de los derechos de posesión o de

propiedad, tomando en consideración que el contribuyente es el que asegura de manera voluntaria sus adeudos fiscales.

4.2 Facultades de las autoridades:

En términos del artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cobrar impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, y aprovechamientos federales; tal es el caso de la visita domiciliaria y el aseguramiento del interés fiscal.

A. Conforme el artículo 141, 142 y 143 del Código Fiscal de la Federación:

Respecto a lo anterior, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no realiza directamente aquella función, sino a través de la Tesorería Fiscal y a su vez, por la Subsecretaría de Inspección Fiscal, Dirección General de Auditoría Fiscal y oficinas recaudadoras locales, todas éstas tienen competencia hacendaria fiscal para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria.

Estos órganos subalternos podrán determinar el o los hechos que dan nacimiento al crédito fiscal, la medida de la obligación tributaria y las bases para la liquidación,

manifestando sus conclusiones y decidir si es preciso el aseguramiento.

Las facultades de las autoridades conforme a los artículos 141, 142 y 143, van a consistir en lo relacionado con el aseguramiento del interés fiscal exclusivamente, vigilando y manifestando la ampliación de garantías, la negación de las mismas, autorizando a instituciones de crédito y casas de bolsa para que operen cuentas del interés fiscal, además de sancionar a los contribuyentes ante falsas declaraciones; por lo tanto, las facultades de la autoridad hacendaria fiscal consistirán en:

- o Vigilar en todo momento que la garantía sea suficiente, dado que ha sido determinado el crédito fiscal y por lo tanto, el sujeto pasivo, al garantizar el crédito fiscal por alguna de las formas que establece el artículo 141, deberá acompañar al ofrecimiento de garantía documentos relativos al crédito fiscal, expresando la causa del ofrecimiento y, en un plazo de 5 días a partir del día siguiente en que se le notifique dicho requerimiento a la autoridad, esta dará su aceptación o negación.
- o Si la garantía no es suficiente, porque comprenderá los recargos futuros de 12 meses, la autoridad pedirá la ampliación de la garantía de que se trató al contribuyente, a fin de que cubra en su totalidad el crédito fiscal adeudado.
- o Podrá autorizar a las instituciones de crédito o casas de bolsa para operar cuentas de garantía del

interés fiscal y éstas estarán obligadas a presentar declaración semestral en que manifestarán el nombre y registro federal de contribuyentes del usuario que otorga la garantía, así como de las cantidades transferidas a las cuentas de los contribuyentes o de la tesorería de la federación; esta declaración será en el mes de julio del año de calendario y de enero del siguiente año y transferir el importe de garantía más rendimientos a la cuenta de la tesorería.

- Autorizar, a petición de los contribuyentes, el pago a plazos de los créditos fiscales y sus accesorios; al autorizar este tipo de pago, la autoridad exigirá la garantía del interés fiscal.
- Si la garantía consiste en fianza otorgada a favor de la Federación por parte del tercero, la autoridad requerirá de pago a la afianzadora acompañando con documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad; el requerimiento se notificará por estrados. Podrá rematar en bolsa, valores de propiedad de la afianzadora, bastantes, para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado.
- Podrán hacer exigible la garantía de prenda o hipoteca, la obligación solidaria asumida por un tercero y el embargo en la vía administrativa a través del procedimiento administrativo de ejecución.

- Sancionará al contribuyente; cuando se compruebe que pudo haber ofrecido garantías adicionales y el contribuyente omitió tales garantías; por lo que se le impondrá multa del 10% del crédito fiscal garantizado.
- Por ultimo, también autorizará a las instituciones de crédito para valuar o mantener en depósito determinados bienes.

B. Conforme al artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

El artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, establece las funciones específicas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; para efectos de nuestro tema nos interesa la fracción XI de dicho artículo, el cual establece lo siguiente:

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.

Para cumplir con esta función, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público delega esta responsabilidad a la Secretaría de

Ingresos, la cual determina y recauda las contribuciones, productos, aprovechamientos y sus respectivos accesorios para el funcionamiento del gasto público del estado, a través de observar y asegurar la aplicación correcta de la legislación fiscal y en su caso aduanera.

La Secretaría de Ingresos delega a la Administración General de Auditoría Fiscal, la formulación del plan general anual de fiscalización que contiene la revisión de dictámenes, declaraciones, visitas domiciliarias, de inspección, de vigilancia, etc, y que las Administraciones locales de auditoría fiscal se encargan de hacerlas cumplir; además, también la Administración General de Auditoría Fiscal ejerce otras facultades:

- Aplicar las reglas generales y criterios respecto de diversas contribuciones.
- Ordenar y practicar el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal.
- Así como expedir oficio de prórroga sobre los plazos en que deban concluir las visitas domiciliarias. Ordenar y practicar visitas domiciliarias o de auditorías, inspecciones, vigilancia y verificaciones, expedir constancias o credenciales de identificación del personal actuante que autorice la práctica de las visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones o verificaciones,
- Revisar las declaraciones de los contribuyentes.

- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y de terceros con ellos relacionados, así como a contadores públicos autorizados que hayan formulado dictámenes para efectos fiscales, para que exhiban y, en su caso proporcionar la contabilidad, declaraciones y avisos, los datos, documentos e informes o bien para que exhiban papeles de trabajo.
- Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal, así como aplicar las cuotas compensatorias en materia aduanera y determinar la cantidad líquida correspondiente, que resulte a cargo de contribuyente.
- Imponer sanciones por infracciones.
- Notificar los actos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación.
- Se de vigilancia al correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los sujetos pasivos.

4.3 El embargo precautorio conforme el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación.

El embargo precautorio es una medida cautelar que se practica para asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiere peligro de que el obligado se

ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento fiscal.

Tal como lo establece la siguiente jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

EMBARGO PRECAUTORIO PARA ASEGURAR EL INTERES FISCAL, NO ES NECESARIO QUE SE ESCUCHE AL AFECTADO, PREVIAMENTE AL.- El artículo 145 del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de que el crédito esté determinado o sea exigible, si a juicio de la autoridad hubiere peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento, no resulta violatorio de la garantía de audiencia prevista por el artículo 14 Constitucional, en virtud de que el embargo aludido sólo es una medida de aseguramiento que no implica para el contribuyente privación definitiva de los derechos de posesión o propiedad que tenga sobre los bienes embargados y, por tanto, no es necesario que previamente se le escuche en defensa, ya que la garantía de audiencia únicamente opera frente a actos de privación.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 262/89. Tabertini, S.A. de C. V. 20 de junio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente:

Ma. Antonieta Azuela de Ramírez, Secretario; Marcos García José.

Las autoridades fiscales están facultadas para embargar bienes de los particulares en cualquier tiempo, de manera precautoria, para garantizar el pago de los créditos fiscales,



aún antes de que sean exigibles y aún antes de que se hubieren determinado de manera líquida.²⁸

En el mismo orden de las ideas, las causas de procedencia del embargo precautorio, los encontramos establecidos en el artículo 145, el cual establece lo siguiente:

Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal cuando:

- I. El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no pueda notificar su inicio por haber desaparecido por ignorarse su domicilio.
- II. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilape sus bienes.
- III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado.
- IV. El crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en

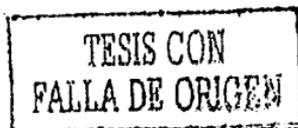
²⁸ MABARAK CERECEDO, Doricela, *Derecho Financiero Público*, 2ª edición, Editorial Mc. Graw Hill, México 1997. Pág. 231.

el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo precautorio hasta por un monto equivalente al de la contribución o contribuciones determinadas, incluyendo de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.

- V. Se realicen visitas a contribuyentes en locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes, ni exhibir los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que venden en esos lugares. Una vez inscrito el contribuyente en el citado registro y acreditando la posesión o propiedad de la mercancía, se levantará el embargo trabado. La autoridad que practique el embargo precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones del embargo.

Plazos para señalar definitivo el embargo precautorio.

- El plazo que señala la autoridad para la fracción I, es de 18 meses, contados desde la fecha en que fué practicado el embargo precautorio, resolución en la que se determine créditos fiscales.



- El plazo para las fracciones II y III serán de seis meses y que podrá ser ampliado por dos periodos iguales hasta por dos ocasiones; según lo establecido por los artículos 46-A y 48 del Código Fiscal de la Federación.
- Para la fracción IV no se establece termino, pero se entiende que el embargo precautorio será definitivo cuando se haga exigible el crédito fiscal.
- Para la fracción V no se establece termino y si el contribuyente no se inscribe en el Registro Federal de Contribuyentes, ni demuestra la legal posesión o propiedad de la mercancía, causará abandono, según lo establecido por el artículo 196-A, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Si dentro de los plazos señalados la autoridad determina los créditos fiscales, el embargo precautorio se convertirá en definitivo.

El embargo precautorio practicado antes de la fecha en que el crédito fiscal sea exigible, se convertirá en definitivo al momento de la exigibilidad del crédito fiscal.

Para ambos casos se practicará el procedimiento administrativo de ejecución.

Conforme a lo anterior, se observa que el artículo 145 no obliga a la autoridad fiscal a seguir ningún formalismo procedimental, lo que puede parecer que queda al libre arbitrio de la autoridad el dictar el embargo precautorio como aseguramiento del interés fiscal.

4.4 La supletoriedad de la legislación federal común, conforme al artículo 5° del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 5 del Código Fiscal de la Federación establece en su segundo párrafo lo siguiente:

"A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho fiscal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".

Por lo anterior, se aplicarán supletoriamente la legislación mercantil y la legislación civil; para este último punto del capítulo correspondiente, solamente me ocuparé de la legislación civil, aplicándola a las garantías de depósito, prenda, hipoteca y fianza.

El depósito.

El depósito se ha definido como: *"Un contrato en el cual intervienen dos partes, la persona que efectúa el depósito, denominada depositante y la persona que lo recibe, denominada depositaria".*

El artículo 2516 del Código Civil para el Distrito Federal, define al depósito como:

" Contrato por el cual el depositario se obliga hacia el depositante a recibir una cosa mueble o inmueble, que aquel le confía y a guardarlo y restituirla cuando la pida el depositante".

Por lo tanto, el depósito en el ámbito fiscal debe regir la regla del contrato porque produce y transfiere obligaciones o derechos y para su existencia se requiere el consentimiento de

las partes y el objeto que pueda ser materia del contrato (artículo 1793 Y 1794 del Código Civil para el Distrito Federal).

El depósito no sólo funciona como garantía de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación; sino que además de asegurar la contabilidad, bienes o mercancías durante la visita domiciliaria, éstos se dejan en calidad de depósito al visitado o a la persona con la que se entienda la diligencia.

El depositario de los bienes está obligado a conservar la cosa objeto del depósito según la reciba y a devolverla cuando el depositante se la pida, aunque al constituirse el depósito se hubiere fijado plazo y éste no hubiere llegado. Así mismo, el depositario responderá por los daños y perjuicios que las cosas depositadas sufrieren por su malicia o negligencia (artículo 2522 del Código Civil para el Distrito Federal).

Prenda

Por lo que se refiere a la prenda, el Código Civil en su artículo 2856, establece: *" Es un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable para garantizar el cumplimiento de una obligación y su preferencia en el pago".*

Si bien es cierto, la prenda tiene como fin garantizar el cumplimiento de una obligación, así mismo, nadie puede dar en prenda las cosas ajenas sin estar autorizado por su dueño (artículo 2863 del Código Civil para el Distrito Federal).

Finalmente extinguida la obligación principal, sea por el pago, sea por cualquier otra causa legal, queda extinguido el derecho

de prenda (artículo 2891 del Código Civil para el Distrito Federal).

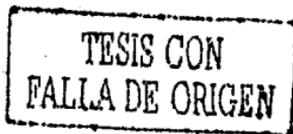
Hipoteca

El artículo 2893 del Código Civil para el Distrito Federal, establece:

" Es una garantía real constituida sobre bienes que no se entreguen al acreedor, y que da derecho a éste, en caso de incumplimiento de la obligación garantizada, a ser pagado con el valor de los bienes, en el grado de preferencia establecido por la ley".

De acuerdo a lo anterior, la hipoteca sólo puede recaer sobre determinados bienes, sin embargo, podrá extenderse a otros, tal como lo dispone el artículo 2896:

- I. A las acciones naturales del bien imputado;
- II. A las mejoras hechas por el propietario en los bienes gravados;
- III. A los objetos muebles incorporados remanentemente por el propietario a la finca y que no pueda repararse un menoscabo de esto o deterioro de esos objetos;
- IV. A los nuevos edificios que el propietario construya sobre el terreno hipotecado y a los nuevos pisos que levante sobre edificios hipotecados.



Por último, la hipoteca puede ser constituida tanto por el deudor como por otro a su favor (Artículo 2904 del Código Civil para el Distrito Federal).

La fianza

El artículo 2794 del Código Civil para el Distrito Federal nos dice:

"Es un contrato por el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor, si éste no lo hace".

De acuerdo a lo anterior, la tercera persona que se compromete con el acreedor se denomina afianzadora.

Puede darse el caso de que sean varios los fiadores de un deudor por una sola deuda, responderá cada uno de ellos por la totalidad de la deuda no habiendo convenio en contrario, pero si sólo uno de los fiadores es demandado podrá hacer citar a los demás para que se defiendan conjuntamente y en la proporción debida estén a las resueltas del juicio (artículo 2827 del Código Civil para el Distrito Federal).

Lo anterior bien podría aplicarse supletoriamente al artículo 143 en su apartado B, del Código Fiscal de la Federación, que nos dice que si la afianzadora no paga al mes siguiente en que surta efectos la notificación de pago requerida, la ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate en bolsa de valores propiedades de la afianzadora, por lo que aquí entra supletoriamente el artículo 2827 del Código Civil para el



Distrito Federal ya mencionado, siempre que sean varias afianzadoras, que bien podría suceder.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CONCLUSIONES.

1. Para la obtención de ingresos el estado actúa con potestad tributaria estableciendo las contribuciones, cuyo pago es obligatorio para las personas sometidas a su competencia; es decir, por una parte nos encontramos ante el estado como ente soberano captando los recursos necesarios para su sostenimiento y fortalecimiento, por otra parte, los elementos componentes del estado denominados contribuyentes obligados a contribuir al gasto público.
2. Los contribuyentes, deben hacer del conocimiento al fisco, del nacimiento de sus obligaciones tributarias y cuantificarlas en cantidad líquida y al mismo tiempo, las autoridades fiscales tienen la facultad de revisar y comprobar que los contribuyentes den cabal cumplimiento a las obligaciones que tienen con el fisco.
3. La finalidad de la visita domiciliaria, es verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, constituyendo entonces, una mera forma de comprobación para los contribuyentes que se encuentran en la posibilidad de haber incumplido con el pago de sus contribuciones y de ésta forma obtener de manera coactiva el pago de los tributos; la verdad es que constituyendo la visita domiciliaria un acto positivo de molestia para el particular, tendría que aplicarse necesariamente la primera parte del artículo 16 Constitucional, que exige la existencia de un mandamiento escrito para evitar la arbitrariedad en el ejercicio de las atribuciones de la autoridad.

4. Todo acto de autoridad debe supeditarse a las exigencias que establece el artículo 16 de la Constitución Política Mexicana, siendo la garantía que le favorece al gobernado y ayudándole a que no se cometan actos ilícitos en su contra.

5. El aseguramiento del interés fiscal, consiste en asegurar el cumplimiento de obligaciones a cargo del sujeto pasivo, que al no cumplir con sus obligaciones, la autoridad realiza dicho aseguramiento; todo esto implica que el gobernado es obligado a pagar por su adeudo con el fisco más los intereses que se determinan por falta de pago, por ello es que la autoridad asegura determinados bienes, papeles o documentos; para la autoridad es un medio de control en el que plantea la necesidad de realizar el aseguramiento y para el sujeto pasivo es un acto de molestia que le crea gastos y problemas, además de que lo pone en peligro de perder sus bienes, de manera que ese peligro y esas molestias vienen a causarle perjuicios de difícil reparación, especialmente cuando dichos bienes se ven perdidos; las autoridades no suelen indemnizar a los gobernados por los daños que le hayan causado.

6. El artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, obliga al quejoso a garantizar en forma total el interés fiscal, no es específica la ley al respecto; sin embargo establece formas de garantizar su adeudo, dichas formas quedan supeditadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, además las garantías comprenden las contribuciones adeudadas más los accesorios causados, así como los recargos que se

causen con posterioridad, dejando al particular sin ninguna posibilidad de pagar su adeudo, por lo tanto pareciera ser innecesario que el contribuyente garantice de manera "voluntaria", ya que de no cumplir con la obligación de pago se procede a embargar los bienes asegurados por el contribuyente y a veces otros más por los intereses que haya generado su adeudo, por ende se trata de un acto permitido por la ley, pero, que no le sirve al gobernado.

7. El aseguramiento del interés fiscal está fundamentado por la legislación fiscal, por tanto es una figura legal que justifica a la autoridad para realizar el aseguramiento, sin embargo, no debe tener tantas facultades la autoridad y habría que motivar al sujeto pasivo a pagar por sus obligaciones antes de propiciar el aseguramiento.
8. Debe existir un capítulo especial en el Código Fiscal de la Federación, en el que se especifique de manera concreta las situaciones por las que proceda la autoridad a garantizar los bienes o documentos, se establezcan en tablas numéricas los recargos, multas y plazos para evitar arbitrariedades por parte de la autoridad y que el sujeto pasivo tenga la oportunidad de no perder su patrimonio.

BIBLIOGRAFÍA:

1. BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Las Garantías Individuales, Vigésimo novena edición, Editorial Porrúa S.A., México 1997, 810 pp.
2. El Juicio de Amparo, Décimo quinta edición, Editorial Porrúa, México 1980, 1021 pp.
3. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Mandatos Constitucionales en materia tributaria, Editorial Themis, México 1987, pp. 473.
4. CARTAS SOSA, Rodolfo; AYALA VALLEJO, Graciela. Las Visitas Domiciliarias de carácter Fiscal, Editorial Themis, México 1996, 299 pp.
5. DE LA GARZA, Francisco Sergio. Derecho Financiero Mexicano, Décimo octava edición, Editorial Porrúa S.A., México 1999, 1025 pp.
6. JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, Cuarta edición, Editorial ECAFSA, México 1997, 597 pp.
7. MABARAK CERECEDO, Doricela. Derecho Financiero Público, Segunda edición, Editorial Mc Graw Hill, México 1997, 245 pp.
8. MARTINEZ LOPEZ, Luis. Derecho Fiscal Mexicano, Cuarta edición, Ediciones Contables y Administrativas, México 1979, 378 pp.

9. OVALLE FABELA, José. Garantías Constitucionales del Proceso: artículos 13, 14, 16 y 17 de la Constitución Política Mexicana. Quinta edición, Editorial Mc. Graw Hill, México 1996, 372 pp.
10. PONCE GOMEZ, Francisco y PONCE CASTILLO, Rodolfo. Derecho Fiscal, Tercera edición, Editorial Banca y Comercio S.A. de C.V., México 1998, 327 pp.
11. PONCE RIVERO, Alejandro. Visitas Domiciliarias, Editorial EFISA, México 1993, 237pp.
12. QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YÁNEZ, Jorge. Derecho Fiscal, Editorial Trillas, México 1991, 440 pp.
13. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, Segunda Edición, Editorial Harla, México 1986, 303 pp.
14. SÁNCHEZ GOMEZ, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa S.A., México 1999, 585 pp.
15. SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo. Derecho Tributario, Segunda edición, Cárdenas editor y Distribuidor, México 1988, 892 pp.
16. SÁNCHEZ LEON, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano, Tomo I, Décimo segunda edición, Cárdenas editor y Distribuidor, México 2000, 856 pp.

LEGISLACIÓN:

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Código Fiscal de la federación.
3. Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia Federal.
4. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
5. Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

OTRAS FUENTES:

- 1.- PINA VARA, Rafael, Diccionario de Derecho, Décimo primera edición, Editorial Porrúa S.A., México 1983.