

00721
337



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

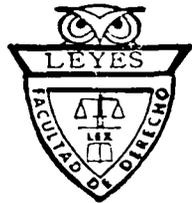
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

"EFICACIA RECAUDATORIA DE LA VISITA DOMICILIARIA
PARA LA VERIFICACION DE EXPEDICION DE
COMPROBANTES FISCALES"

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
HORTENSIA GARCIA SALGADO

ASESOR DE TESIS: LIC. RICARDO SERGIO DE LA ROSA



CIUDAD UNIVERSITARIA, D. F.

2003



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.

**TESIS CON
FALLA DE
ORIGEN**

PAGINACION DISCONTINUA



SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS

Cd. Universitaria, D.F., 10 de Noviembre de 2003.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante **GARCIA SALGADO HORTENSIA** bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada "EFICACIA RECAUDATORIA DE LA VISITA DOMICILIARIA PARA LA VERIFICACIÓN DE EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES".

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

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"
Director.

LIC. MIGUEL ANGEL VÁZQUEZ ROBLES

SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
SECRETARÍA GENERAL DE LA FACULTAD DE DERECHO
VEREDAS FISCAL

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Acordado a la Dirección General de Bibliotecas de la U.N.A.M. a fin de que se entregue a la pasante GARCIA SALGADO HORTENSIA el presente oficio.
SECRETARÍA GENERAL DE LA FACULTAD DE DERECHO
SALGADO HORTENSIA GARCIA
28/11/03
Miguel Ángel Vázquez Robles

b

"La superación siempre esta arriba,
donde se llega con tenacidad y
fatiga"

Pascual S. Narvaéz

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

C

A DIOS por permitirme llegar a este momento de mi vida.

A mis PADRES por inculcar y fomentar en mí el espíritu de superación constante.

Con especial cariño a mi MADRE por su amor incondicional, dedicación y por darme las herramientas para construir mi carrera.

A Ernesto, Thelma, Diana y Dorín, por estar siempre conmigo y motivarme a lograr mis objetivos.

A mis AMIGOS, por su amistad y compartir conmigo un sueño hecho realidad.

A la UNAM, que para mí representa mis principios profesionales, una formación, una mentalidad y una ideología.

Al Licenciado Ricardo Sergio de la Rosa, por compartirme sus conocimientos y experiencia, en la dirección del presente trabajo.

A todas aquellas personas que contribuyeron en la elaboración de este trabajo.

TESIS CON
FALTA DE ORIGEN

d

INDICE

INTRODUCCIÓN.....	I
CAPITULO I.....	1
MARCO LEGAL DE LA VISITA DOMICILIARIA COMO PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA.....	1
1.1. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.....	3
1.2. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.....	6
1.3. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.....	8
1.4. REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	19
CAPITULO II.....	24
LOS COMPROBANTES FISCALES.....	24
2.1. NATURALEZA.....	24
2.2. CLASIFICACIÓN.....	25
2.3. REQUISITOS.....	29
2.4. OBLIGATORIEDAD PARA LA EXPEDICIÓN.....	42
CAPITULO III.....	46
VISITA DOMICILIARIA PARA LA VERIFICACIÓN DE EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.....	46
3.1. OBJETO.....	48
3.2. REQUISITOS DE LA ORDEN.....	49
3.3. NOTIFICACIÓN E INICIO DE LA VISITA.....	75
3.3.1. Identificación de los visitantes.....	79
3.3.2. designación de testigos.....	83
3.4. LEVANTAMIENTO DEL ACTA CIRCUNSTANCIADA.....	84
3.5. FORMULACIÓN DE LA RESOLUCIÓN.....	90
CAPITULO IV.....	95
MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.....	95
4.1. RECURSO DE REVOCACIÓN.....	96

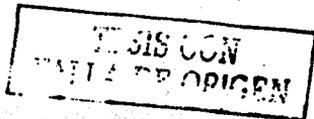
4.2. JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (JUICIO DE NULIDAD).....	110
4.4. EFICACIA RECAUDATORIA DE LA VISITA DOMICILIARIA PARA LA VERIFICACIÓN DE EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.	145
CONCLUSIONES.....	150
BIBLIOGRAFÍA.....	157

INTRODUCCIÓN

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

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

Ésta es entonces, una tarea de ejecución, necesaria para la preservación de la equidad del sistema tributario desde el punto de vista recaudatorio, misma que se lleva a cabo principalmente a través de la visita domiciliaria, la cual



constituye el medio más eficaz que la autoridad tiene para lograr ese objetivo, circunstancia que obliga a conocer cómo se desarrolla esa facultad de comprobación que tiene la autoridad hacendaria, así como los requisitos y fundamentos que debe contener para sustentar su legalidad.

Dicha facultad de la autoridad para comprobar la situación fiscal de los contribuyentes, para los fines del análisis que se efectúa, se encuentra contenida en el artículo 42, fracciones III y V, del Código Fiscal de la Federación y los procedimientos que deberá seguir en su realización se hallan previstos en los artículos 44 y 49 del mismo Ordenamiento legal.

En el presente trabajo se estudiará el procedimiento establecido para la realización de la visita domiciliaria para la verificación de expedición de comprobantes fiscales y los medios de defensa que proceden en contra de la resolución que recae a dicho procedimiento, apoyada por criterios de especialistas en la materia; además de un gran número de pronunciamientos vertidos por los tribunales en los diferentes temas que en ella se contienen, con el objeto de demostrar la ineficacia recaudatoria de dicha figura jurídica, dado los vicios contenidos en su regulación.

La mecánica observada para estructurar esta investigación fue la siguiente: se integra de cuatro capítulos, el primero destinado a la atención del marco jurídico de la visita domiciliaria como procedimiento de fiscalización; el segundo a la naturaleza y requisitos de los comprobantes fiscales como objeto de la visita

domiciliaria en estudio; el tercero al análisis del desarrollo y las formalidades que se deben atender en la visita domiciliaria para la verificación de expedición de comprobantes fiscales, y por último los medios de defensa que proceden en contra de dicho acto de autoridad.

CAPITULO I

MARCO LEGAL DE LA VISITA DOMICILIARIA COMO PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA.

El Estado a través de la autoridad fiscal procura primordialmente el interés público, es decir, la tarea de obtener ingresos o recursos para satisfacer el gasto público, circunstancia ésta que también lleva a cabo verificando el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los particulares, ya que determina las contribuciones no enteradas oportuna o debidamente por éstos, así como los accesorios que se originan por dichas contribuciones y en su momento, de la misma manera tiene como objeto influir en el ánimo de los contribuyentes o responsables solidarios a efecto de que en posteriores ocasiones adopten comportamientos apegados a derecho, y en esa tesitura la autoridad pueda recaudar íntegra y puntualmente las contribuciones respectivas.

Ahora bien, el Estado a fin de satisfacer sus necesidades en general, va perfeccionando los medios para allegarse de recursos económicos para solventar el gasto público, siendo la fiscalización uno de estos medios con que cuenta para percibir los ingresos a través del cobro de las contribuciones a cargo de los contribuyentes o responsables solidarios, procedimiento que realiza por conducto de la autoridad administrativa, la cual está facultada para efectuar, entre otras, la diligencia jurídica llamada visita domiciliaria.

Al respecto, es necesario señalar el concepto de lo que es una visita domiciliaria. Así tenemos que el Diccionario de la Lengua Española, define, por

una parte el vocablo "Visita: Acción y efecto de visitar"¹, y por la otra la acepción "Visita Domiciliaria: Es la que se hace por el juez u otra autoridad en casas sospechosas".²

Por su parte, Joaquín Escriche señala que la "Visita es el acto de jurisdicción con que algún superior se informa del proceder de los ministros inferiores, o de los súbditos, o del estado de las cosas en los distritos de su jurisdicción pasando personalmente a reconocerlo, o enviando en su nombre a otro que lo ejercite".³

El término "domicilio", proviene del latín "domus" que significa morada o residencia fija de la persona, y que legalmente es el lugar en que se encuentra establecida la misma. El Maestro Rafael Rojina Villegas, nos dice que "el domicilio es un atributo de la persona que se define como el lugar en que una persona reside habitualmente con el propósito de radicarse en él".⁴

En esa virtud, debemos concluir que la visita domiciliaria de carácter fiscal, se debe entender como el conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas en el domicilio, papeles, posesiones y otros

¹ Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española. Editorial Espasa, Vigésima Primera Edición, Madrid 1992, Pág. 1487.

² Idem.

³ Escriche, Joaquín. Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia, Editorial Themis, S.A. de C.V., Reimpresión, Bogotá 1987, Pág. 682.

⁴ Rojina Villegas, Rafael. Derecho Civil Mexicano Introducción y Personas. Editorial Porrúa, S.A., Séptima Edición, México, 1996, Pág. 485.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

bienes de los gobernados, con el objetivo de investigar, vigilar y comprobar el debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Ahora bien, la visita domiciliaria como acto de molestia para el particular y como acto de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, debe satisfacer y cubrir los requisitos legales que están previstos en las normas jurídicas que a continuación analizaremos:

1.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos, en su artículo 31, fracción IV, establece la obligación de todos los mexicanos de "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".⁵

Asimismo, la Carta Magna en su artículo 16 establece el sustento legal que autoriza a la autoridad administrativa, la práctica de visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido reglamentos sanitarios y de policía; también podrá 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.

⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ediciones Andrade, S.A. de C.V., 2001, Pág. 32

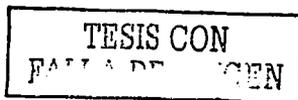
Se tiene entonces que, la autoridad administrativa para efectuar actos de fiscalización, deberá observar lo dispuesto anteriormente, además de acatar lo expresado en la primera parte del artículo que antecede, en el cual, se indican los requisitos que deben contener los actos de autoridad y señala que: "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".⁶

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

En este orden de ideas, podemos deducir que la autoridad administrativa para efectuar actos de fiscalización deberá observar las siguientes formalidades:

- a) Debe ordenarse por escrito.
- b) Por autoridad competente.
- c) Señalarse el lugar o lugares a inspeccionarse.
- d) Indicar la(s) persona(s) a quien(es) va dirigida.

⁶ Idem, Pág. 9



- e) El objeto (el cual, para este caso será el verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales).
- f) Concluirlo con el levantamiento de un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos.

Así pues, la autoridad administrativa al realizar una visita domiciliaria debe respetar las anteriores formalidades, las cuales, consagran la garantía de seguridad jurídica para los gobernados. Confirma lo anterior, la Jurisprudencia sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que a continuación se transcribe:

Séptima Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 193-198 Tercera Parte
Página: 126

VISITAS DOMICILIARIAS, ORDENES DE. REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACER. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, las órdenes de visita domiciliaria expedidas por autoridad administrativa debe satisfacer los siguientes requisitos: 1. Constar en mandamiento escrito; 2. Ser emitidas por autoridad competente; 3. Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar que debe inspeccionarse; 4. El objeto que persiga la visita; y 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 establece se refieren únicamente a las órdenes de visita expedidas para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, pero no para las emitidas por autoridad administrativa, 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 en las específicamente fiscales, pues, de no ser así, la expresión se habría producido en singular.

Volúmenes 193-198, página 99. Revisión fiscal 37/84. Regalos Encanto, S.A. 27 de marzo de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Carlos de Silva Nava.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Volúmenes 193-198, página 99. Revisión fiscal 18/84. Jorge Matuk Rady. 15 de abril de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Carlos de Silva Nava.

Volúmenes 193-198, página 99. Revisión fiscal 65/83. Leopoldo González Orejas. 18 de abril de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

Volúmenes 193-198, página 99. Revisión fiscal 29/84. Pedro Espina Cruz. 25 de abril de 1985. Cinco votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

Volúmenes 193-198, página 99. Revisión fiscal 76/84. Juan Ley Zazueta. 29 de abril de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

1.2. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Este Ordenamiento, reglamentario del artículo 90 Constitucional, establece la existencia de una Administración Pública Federal que estará integrada por Organismos Centralizados y Paraestatales conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, el dispositivo en comento expresa:

"Artículo 90. La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del ejecutivo Federal en su operación. Las leyes y determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos"

El Ordenamiento a que refiere el artículo 90 Constitucional es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el cual en su artículo primero establece que las Secretarías de Estado, entre otras, integrarán la Administración Pública Centralizada. De igual forma, en su numeral segundo dispone, el hecho de que el Poder Ejecutivo Federal contará con las Secretarías de Estado y

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Departamentos Administrativos con el propósito de encargarse del despacho de los negocios del orden administrativo, encomendados a éste.

Ahora bien, como ya vimos anteriormente, la fiscalización es uno de los medios del Estado para allegarse de recursos económicos para satisfacer el gasto público, por tanto, es esencial señalar que dicha atribución está encomendada a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en lo que concierne al cobro y administración de las contribuciones que percibe la Federación. Encontramos su fundamento en el artículo 31, fracción XI de la Ley en comento, que prevé la facultad de ésta en 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".⁷

Por su parte, los artículos 17 y 18 del Ordenamiento citado, disponen que cada Secretaría de Estado contará con un Reglamento Interior, expedido por el Ejecutivo Federal, en el cual se determinarán las atribuciones de cada una de las unidades administrativas que la integran; asimismo señala que las Secretarías de Estado podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para tal efecto. En esa tesitura, podemos concluir que, dado que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, será el Reglamento Interior de dicho órgano el que

⁷ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Editorial Porrúa, México, 2001, Pág. 20

precise las autoridades administrativas facultadas para la practica de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 16 Constitucional.

1.3. Código Fiscal de la Federación.

La facultad de fiscalización que lleva a cabo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por medio de visitas domiciliarias, es con el objeto de comprobar que los contribuyentes o terceros vinculados en la relación tributaria han acatado las disposiciones fiscales y, en su caso, poder determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales. Lo anterior encuentra su apoyo legal en el Título Tercero, del Código Fiscal de la Federación referente a las facultades de las autoridades fiscales, y en particular en el dispositivo 42, fracciones III y V, del Ordenamiento legal en cita, que dispone:

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

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

[...]

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

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.⁸

De la transcripción que antecede, se advierte que el precepto legal en comento prevé diferentes situaciones en que puede realizarse una visita domiciliaria; el supuesto previsto en la fracción III constituye la visita domiciliaria genérica, y en la fracción V se alude a la visita especial, misma que es el tema de estudio en el presente trabajo.

Ahora bien, en sus numerales 38 y 43, el Código Tributario Federal recoge los requisitos a que alude el artículo 16 de la Carta Magna. Al respecto, Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, señala los elementos esenciales del acto administrativo y las formalidades de las órdenes de visita contempladas en el Código Fiscal de la Federación: "Los artículos 38 y 43 establecen los requisitos que debe cubrir una orden de visita: debe ser por escrito, fundado y motivado, señalar la autoridad que lo emite, contener firma autógrafa del funcionario competente y expresar el objeto o propósito de la visita, así como el nombre o nombres de las personas a quienes va dirigida y el de los visitantes, como también el lugar o lugares donde se debe efectuar la visita".⁸

En los dos supuestos previstos por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se destaca que en la orden de visita que emita la autoridad administrativa se deben cumplir con determinados requisitos, los cuales serán

⁸ Principios de Derecho Tributario, Editorial Limusa, Tercera Edición, México, 1998, Pág. 154

materia de estudio mas adelante. Sin embargo, es importante efectuar ciertas consideraciones respecto a algunas de estas formalidades.

La Suprema Corte de Justicia ha señalado que, para cumplir con los principios de fundamentación y motivación, el objeto de una orden de visita domiciliaria, como elemento fundamental, debe encontrarse expresamente determinado, lo que implica la obligación a cargo de la autoridad que la emite de precisar su alcance temporal, ya sea que se trate de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales que se rigen por períodos determinados o en relación con la expedición de comprobantes fiscales debidamente requisitados, toda vez que tal señalamiento permite que el visitado (contribuyente o tercero solidario) conozca de manera cierta el periodo en el cual se practicará esa verificación y, además, construye a los visitadores a sujetarse a ese espacio temporal que fue previamente determinado por la autoridad ordenadora, puesto que de no especificarse se violaría el principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 Constitucional, dejándose al arbitrio de los visitadores determinar el periodo sobre el cual debe recaer la verificación del cumplimiento de las obligaciones que en materia fiscal se establecen a cargo de los contribuyentes, con el consecuente estado de inseguridad jurídica del contribuyente visitado.

Por su parte, el artículo 43 del Código Tributario Federal, dispone que, en caso de aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado; de igual forma, deberá ser notificado de la sustitución o aumento del personal o servidores

públicos que realicen la visita; además de que éstos podrán llevarla a cabo conjunta o separadamente.

En este orden de ideas, tenemos que, una orden de visita será ilegal cuando sea dictada o tramitada por autoridad incompetente, por la falta de alguna de las formalidades tuteladas por el artículo 16 Constitucional y por la omisión de los requisitos formales del procedimiento.

Tratándose de una visita domiciliaria genérica, el Código Fiscal de la Federación, en sus artículos 44, 45 y 46, prevé las formalidades que deberán cumplirse durante su desarrollo. En tal virtud, tenemos que la visita se realizará en el lugar o lugares expresados en la orden de visita, atento a lo señalado por el artículo 44, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, por lo que al inicio de la diligencia deberá de expresarse el lugar o lugares donde se llevará a cabo la visita domiciliaria, esto es, el domicilio fiscal en el cual se desarrollará la diligencia, el cual para estos efectos será el que designó el causante como tal, a través de la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes; es decir, el particular visitado necesariamente tendrá un domicilio fiscal que será el lugar donde se encuentra establecido.

Es importante destacar que el párrafo segundo de la fracción II del precepto legal en comento vulnera lo tutelado por el artículo 16 Constitucional, toda vez que del texto de dicho precepto se infiere que los visitadores, al citar al visitado o a su representante, pueden hacer una relación de los sistemas, libros, registros y

demás documentación que integre la contabilidad. Esta hipótesis debe darse lógica y jurídicamente después de que se ha entregado la orden, que constituye el inicio de la diligencia, no antes, porque no hay proplamente visita, ni quien recibe un citatorio puede conocer de manera indubitable que quienes aseguran la contabilidad son efectivamente las personas designadas en la orden, ni si están o no facultadas para ello; además, aceptar que los visitantes puedan asegurar la contabilidad de una persona, sin que se entregue previamente una orden implica contrariar el texto del artículo 16 constitucional, conforme al cual toda visita domiciliaria debe estar precedida de una orden emitida por la autoridad competente.

Asimismo, para que los visitantes procedan al aseguramiento de bienes o mercancías propiedad del visitado, forzosamente tendrá que cumplirse con el numeral constitucional citado, por tanto, al dejar de fundar y motivar y, de cumplir con las formalidades que consagra nuestra Constitución, se produce una violación a la garantía de legalidad en contra del gobernado.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, abril de 1997, Página 17, cuyo texto se transcribe:

VISITA DOMICILIARIA. EL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 44 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE FACULTA A LAS AUTORIDADES FISCALES PARA ELABORAR UNA RELACIÓN DE LA

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

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

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el ocho de abril en curso, aprobó, con el número LVIII/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a ocho de abril de mil novecientos noventa y siete.

Por otra parte, la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, señala la obligación que tienen los visitadores de identificarse, al iniciar la visita, ante la persona con quien se entienda la diligencia. Al respecto es importante destacar que tales documentos de identificación deberán contener ciertas formalidades para así cumplir con la garantía de legalidad que tutela nuestra Constitución, es decir, para respetar dicha garantía es esencial que todo acto de autoridad sea emitido por autoridad competente, para que el contribuyente goce de una verdadera seguridad jurídica. Así pues, para que los visitadores satisfagan el requisito de identificación que exige el artículo en comento, es

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

menester que los documentos que para tal efecto se utilicen –credencial u oficio identificador- se plasmen pormenorizadamente en el acta de inicio, y que cumplan cuando menos los siguientes requisitos:

- 1) Nombre, firma y cargo de quien la expide.
- 2) Nombre y firma del visitador.
- 3) Cargo desempeñado en la dependencia emisora.
- 4) Fotografía.
- 5) Número de credencial u oficio y vigencia.

Asimismo, la fracción III, del dispositivo en comento, establece que al inicio de la visita se requerirá a la persona con quien se entienda la diligencia para que proponga a dos testigos, y en caso de no hacerlo o que los designados no acepten servir como tales, los designaran los visitadores.

La sustitución de testigos se puede efectuar, por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por abandonar dicho domicilio antes de concluir la diligencia o por manifestar su deseo de no ser testigo en la misma. Por tanto, al actualizarse alguno de éstos supuestos, la persona con quien se este llevando a cabo la visita deberá designar de inmediato a otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores nombrarán a los particulares que deban sustituirlos.

En cuanto a la sustitución de las autoridades que realicen la visita domiciliaria, la autoridad que emitió la orden de visita, deberá emitir un oficio señalando los nombres de las autoridades que se sustituyen; dicha comunicación deberá ser notificada siguiendo las mismas reglas de la notificación de la orden de visita, en el entendido que solamente procederá ésta, cuando las nuevas autoridades estén legalmente facultadas para efectuar la visita domiciliaria y en su caso seguir revisando el cumplimiento de las obligaciones tributarias. De tal suerte que para que se realice la sustitución de cualquier autoridad durante la visita, es necesario que se cumpla cabalmente con lo tutelado por la garantía de legalidad que consagra nuestra Constitución.

Continuando con el estudio del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, cabe destacar, que se establecen los supuestos para que los visitantes puedan obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para que, previo cotejo con los originales, éstos sean certificados por los visitantes.

*Artículo 45.- [...]

II. Existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.

III. Exista 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 sociales 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.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

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 el 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 niega a permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.
[...].

En los supuestos antes mencionados, los visitadores deberán levantar acta parcial señalando estas circunstancias y entregarán al contribuyente una copia de la misma. En dicha acta se deberán precisar los documentos de los que se obtuvieron copias, y con lo anterior se terminará la visita en el domicilio fiscal del contribuyente visitado y se continuará en el domicilio de la autoridad fiscal, en donde se levantará el acta final.

En los casos en que los visitadores obtengan copia de sólo una parte de la contabilidad, levantarán un acta parcial debidamente circunstanciada, asentando lo observado en la inspección de los documentos revisados; en el entendido de que, en ningún momento se podrá recoger la contabilidad del contribuyente y la visita seguirá desarrollándose en el domicilio del particular visitado.

TESIS CON
FALTA DE ANEXOS

De igual manera, es importante resaltar que en principio puede considerarse que la fracción III del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación rebasa el marco Constitucional, en virtud de que la facultad de fiscalización, en principio debe limitarse a exigir la exhibición de los libros, papeles y demás documentos que integren la contabilidad del contribuyente, es decir, presentar a los visitadores tales documentos para que los revisen. Sin embargo, para que el hecho de que las autoridades fiscales autoricen a los visitadores a colocar sellos en los archiveros, bodegas, cajas de valor, escritorios, oficinas y demás bienes del particular relacionados con su negociación, no entrañe una violación a las garantías de legalidad y seguridad jurídica tuteladas en el artículo 16 de la Carta Magna, tal actuación debe estar debidamente fundada y motivada, por lo que los visitadores deben expresar claramente los motivos, razones y circunstancias que motivaron dicha medida.

De toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones observados por los visitadores durante el transcurso de la visita, y se determinarán, además, las consecuencias legales de tales hechos u omisiones. Es decir, la autoridad que realice la visita asentará todo lo observado en la revisión de la contabilidad y demás documentación del visitado, señalando las razones y circunstancias por las cuales considera que los hechos u omisiones conocidos durante la inspección infringen las disposiciones legales aplicables. Lo anterior con la finalidad de que el contribuyente visitado conozca los hechos que se le imputan y consecuentemente, tenga oportunidad de desvirtuarlos en su defensa.

Los visitadores podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que hubieren conocido; sin embargo, una vez cerrada el acta final no podrán levantar acta complementaria alguna, dado que toda acta parcial forma parte integrante del acta final.

Por último, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46-A del Código Tributario Federal, las autoridades fiscales deberán concluir la visita domiciliaria dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha en que se le notifique la orden de visita al contribuyente. Lo anterior tiene varias excepciones relacionadas con los siguientes contribuyentes:

- ❖ Aquellos de quienes la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país, o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con precios de transferencias, o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países, según los tratados internacionales celebrados por nuestro país.
- ❖ A los integrantes del sistema financiero, y
- ❖ A las empresas controladoras y controladas.

De esta forma, podemos mencionar que las autoridades fiscales podrán seguir con el desarrollo de la visita, sin sujetarse al plazo de los seis meses a que alude el dispositivo en comento, sin que se entiendan caducadas sus facultades de fiscalización, cuando se presente cualquiera de los supuestos citados.

La autoridad fiscal podrá ampliar la visita por periodos iguales hasta por dos ocasiones, siempre y cuando se haya notificado al particular a través de la autoridad fiscal competente; esto es, el oficio mediante el cual se notifica al contribuyente la prórroga deberá ser expedido, en la primera ocasión, por la autoridad o autoridades que ordenaron la visita, y en la segunda, por el superior jerárquico de éstas. De tal suerte, que cuando las autoridades fiscales no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones o la conclusión de la revisión, una vez transcurridos los plazos mencionados, en consecuencia, la visita se entenderá concluida, quedando sin efecto la orden de visita, así como todas y cada una de las actuaciones que se generaron durante el desarrollo de la diligencia.

1.4. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Los artículos 17 y 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, disponen que cada Secretaría de Estado contará con un Reglamento Interior, expedido por el Ejecutivo Federal, en el cual se determinarán las atribuciones de cada una de las unidades administrativas que la integran; asimismo señala que las Secretarías de Estado podrán contar con órganos

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para solucionar asuntos de su competencia.

En esa virtud, el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria deberá precisar las autoridades facultadas para la práctica de las visitas domiciliarias, toda vez que es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y el propósito por el que fue creado, es fungir con el carácter de autoridad fiscal, cuyo objeto es determinar, liquidar y recaudar impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos y sus accesorios; de igual forma el citado Ordenamiento determinará las autoridades competentes para actuar en el desarrollo de la visita domiciliaria. De tal suerte, podemos concluir que el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, es el Ordenamiento que determina las autoridades administrativas facultadas para llevar a cabo las visitas domiciliarias en materia federal a que se refiere el artículo 16 Constitucional, así como los auxiliares que asistirán a éstas en el desarrollo de la diligencia.

Para dar observancia y cumplimiento de los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en la práctica de las visitas domiciliarias es primordial que dicha diligencia sea realizada por un funcionario facultado para ello, ya que de no atenderse esta premisa básica se afectaría gravemente la legalidad, pues este acto de competencia deberá encontrarse conferido en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Por tanto, las autoridades competentes para ordenar y practicar las visitas domiciliarias, en términos del Ordenamiento son:

- a) La Administración Central de Fiscalización a Empresas que Consolidan Fiscalmente y Sector Financiero, la Administración de Auditoría a Intermediarios del Mercado de Valores, la Administración de Auditoría a Instituciones de Crédito y Administración de Auditoría a Intermediarios Financieros no Bancarios, la Administración Central de Fiscalización al Sector Gobierno, la Administración de Auditoría a Dependencias y Entidades del Gobierno Federal, Administración de Auditoría a Entidades Federativas y Administración de Auditorías Especiales, la Administración Central de Auditoría Fiscal Internacional, la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, la Administraciones de Auditoría a Grandes Contribuyentes Diversos "1", "2" y "3" y Administración de Auditoría de Comercio Exterior a Grandes Contribuyentes y las Subadministraciones de Auditoría a Empresas que Consolidan Fiscalmente "A", "B", "C", "D", "E", "F", "G", "H", "I", "J" y "K"; las Subadministraciones de Auditoría a Intermediarios del Mercado de Valores "A", "B", "C" y "D"; Subadministraciones de Auditoría a Banca Múltiple y de Desarrollo "A", "B", "C" y "D" y las Subadministraciones de Auditoría a Intermediarios Financieros no Bancarios "A", "B", "C" y "D". (artículo 18, incisos Ñ, O, P, Q, R, S, T y U)

- b) Las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes. (artículo 19, fracción II)
- c) La Administración General de Recaudación. (artículo 20, fracción XV)
- d) Administración Central de Operación Recaudatoria. (artículo 21. A, fracción II)
- e) Las Administraciones Locales de Recaudación. (artículo 22, fracción II)
- f) La Administración General de Auditoría Fiscal Federal. (artículo 23, fracción IX)
- g) Las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal. (artículo 25, fracción II)
- h) La Administración General de Aduanas. (artículo 29, fracción XXII)
- i) La Administración Central de Regulación del Despacho Aduanero, la Administración Central de Investigación Aduanera y el Administrador Central de Fiscalización Aduanera. (artículo 30, inciso A, Fracción II, inciso C, fracción II e inciso J, fracción II)
- j) Las Aduanas. (artículo 31, fracción II).

De lo anterior se puede concluir que las autoridades facultadas para ordenar y practicar las visitas domiciliarias, de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y sus accesorios, en materia de contribuciones federales, así como expedir las credenciales o constancias de identificación del personal que autorice para la práctica de las visitas domiciliarias son las precisadas en los incisos a), b), c), d), e), f) y g). Cabe señalar, que éstas autoridades son las únicas que podrán

practicar visitas domiciliarias sobre las contribuciones federales citadas, pues autoridades tales como la Administración General de Aduanas y las Aduanas, dentro de su circunscripción territorial, podrán realizar visitas domiciliarias en materia de contribuciones aduanales, y de comercio exterior. Asimismo tendrán facultades para expedir las credenciales o constancias de identificación de personal que se autorice, para la práctica de las visitas domiciliarias.

CAPITULO II LOS COMPROBANTES FISCALES

2.1. Naturaleza.

El Diccionario de Términos de Contabilidad Pública, define al comprobante como: "El documento utilizado como evidencia para el registro de una operación".⁹

Por su parte, William H. Bell, en su obra la "Intervención y Fiscalización de la Contabilidad" señala que: "El comprobante puede definirse como la prueba escrita en que se apoya una reclamación o estado de derecho. En sentido corriente, el comprobante es una prueba del pago de dinero. En la práctica de la contabilidad moderna, comúnmente se le considera como evidencia de los motivos por los cuales se desembolsa el dinero, aparte de la prueba del pago efectivo realizado".¹⁰

Derivado de lo anterior, se tiene que el comprobante fiscal es el documento por el cual se demuestra ante la hacienda pública, los ingresos y egresos realizados por una persona. Éstos, siempre que cumplan con los requisitos que la ley señala, permiten para el contribuyente obligado, el acreditamiento de sus obligaciones fiscales. De ahí la importancia que tiene la expedición de comprobantes, no tan sólo para el particular, sino para los individuos en general, ya que constituye uno de los elementos más importantes para que la autoridad

⁹ Contaduría General de la Nación. Diccionario de Términos de Contabilidad Pública. Editorial Imprenta Nacional de Colombia, 1998, Pág 194.

¹⁰ Tomo I, Editorial The University Society Incorporated, E.U.A., 1941, Pág. 55.

pueda determinar las cargas impositivas que en justicia le corresponden a cada contribuyente.

2.2. Clasificación

Si bien el Código Fiscal de la Federación no proporciona una clasificación propiamente dicha del comprobante fiscal, sí describe los elementos que conforman este tipo de documento en el artículo 29-A, el cual señala que:

I.- Los comprobantes a que se refiere el artículo 29 del mismo Ordenamiento, además de los requisitos que establece, deberán contener impreso:

a) El nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar el domicilio o establecimiento en el que expidan los comprobantes;

b) El número de folio;

c) El Lugar y fecha de expedición;

d) La clave del Registro Federal de Contribuyente de la persona a favor de quien se expida;

e) La cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen;

f) El valor unitario consignado en número, e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso; y

g) El número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

II.- Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general, y siempre que en la documentación comprobatoria no se haga la separación expresa entre el valor de la contraprestación pactada y el monto del Impuesto al Valor Agregado que tenga que pagar con motivo de dicha operación, podrán expedir su documentación comprobatoria en los términos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación o bien optar por alguna de las formas establecidas en el artículo 37 del Reglamento del Código en cita, que a continuación se señalan:

A) Expedir comprobantes cuyo único contenido serán: 1). El nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan

más de un local o establecimiento, deberán señalar el domicilio o establecimiento en el que expidan los comprobantes; 2). El número de folio; 3). El Lugar y fecha de expedición; y 4). El importe total de operación consignado en número y letra.

B) Expedir comprobantes consistentes en copias de la parte de los registros de auditoría de sus máquinas registradoras, en las que aparezca el importe de las operaciones de que se trate y siempre que los registros de auditoría de las máquinas registradoras del contribuyente contengan un orden consecutivo de las operaciones y el resumen total de las ventas diarias, revisado y firmado por el auditor interno de la empresa o por el contribuyente. Además deberá formular facturas globales diarias con base en los resúmenes de los registros de auditoría, separando el monto del impuesto del valor agregado a cargo del contribuyente; dichas facturas deberán de ser firmadas por el auditor interno de la empresa o por el contribuyente.

Así, se tiene que existen originalmente dos tipos de comprobantes, los que cumplen con todos los requisitos fiscales que señala el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación; y los comprobantes simplificados a que se hace referencia en el último párrafo de dicho precepto, mismos que se encuentran regulados en el artículo 37 del Reglamento del Código en cita:

El penúltimo párrafo del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación establece que los contribuyentes con local fijo tendrán obligación de registrar el valor de los actos o actividades que realicen con el público en general en las

máquinas registradoras de comprobación fiscal o en los equipos electrónicos de registro fiscal autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, distintos a las máquinas registradoras de comprobación fiscal, cuando la misma Dependencia se las asigne; expedir los comprobantes respectivos; tenerlos en operación y cuidar que se cumplan con el propósito para el cual fueron instalados. Cuando el adquirente de los bienes o el usuario del servicio solicite comprobante que reúna requisitos para efectuar deducciones o acreditamiento de contribuciones, deberán expedir dichos comprobantes además de los anteriormente señalados.

Del análisis efectuado a los dispositivos en estudio, se puede concluir que existen tres tipos de comprobantes fiscales:

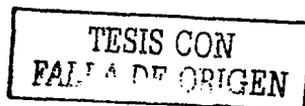
- El que reúne todos los requisitos que señala el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, y que viene a ser la factura, ya que es el documento comprobatorio que a diferencia de los demás, es el idóneo para el acreditamiento y deducción de contribuciones, en virtud de que es el documento legal que indica la posesión de un bien, es emitida por un vendedor de bienes o prestador de servicios a favor de un comprador. Contiene los pormenores de los detalles de las mercancías o del servicio pagado, como son número de documento, fecha de operación, nombre del vendedor, nombre del comprador, las condiciones convenidas, la cantidad, la descripción, precio e importe total de lo vendido.

- El comprobante simplificado, en el cual no es necesario que se encuentren reunidos la totalidad de los requisitos de los comprobantes para efectos de acreditamiento, sino sólo algunos, como por ejemplo:
 - 1.) Nota de remisión: Documento que sirve para anotar los artículos vendidos y remitidos al cliente quien debe revisar y firmarla de conformidad al recibir la mercancía, para que sirva de base para la elaboración de una factura.
 - 2.) Recibo: Este documento justificante de las cantidades pagadas, lo debe extender la persona que cobra, se debe especificar el importe, el nombre del pagador, el concepto por el que se hace el pago, la fecha y la firma de quien recibe el dinero.
- El comprobante emitido por la máquina registradora de comprobación fiscal o por los equipos electrónicos distintos a las máquinas registradoras de comprobación fiscal.

2.3. Requisitos

El artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, señala diversos requisitos que deben cumplir los comprobantes para efectos fiscales, y si bien se ha señalado que existen distintos tipos, en forma genérica deben contener impreso:

1. El nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y Clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.



Existen distintas definiciones de lo que se debe de entender por nombre, así para Fernando Flores Gómez significa "La denominación que distingue a una persona de las demás que forman el grupo social, en sus relaciones jurídicas y sociales".¹¹

Otro autor, Efraín Moto Salazar, lo define como "la denominación verbal o escrita de la persona, sirve para distinguirla de las demás que forman el grupo social, haciéndola, en cierto modo, inconfundible".¹²

Rafael de Pina por su parte define al nombre como el: "Signo que distingue a una persona de las demás en sus relaciones jurídicas y sociales. Consta del nombre propio (Juan, Pedro, etcétera), y el nombre de familia o apellidos (Fernández, Martínez, Domínguez, etcétera)"¹³; a la denominación la define como el "Nombre de algunas de estas sociedades (como la anónima, por ejemplo) en el que no figura el de ninguno de sus socios. La denominación social puede formarse libremente, siempre que no dé lugar a confusiones con las empleadas por otras sociedades. En todo caso, deberá indicarse, junto a la denominación de la sociedad, el tipo social adoptado". Y por Razón Social: "Nombre de la sociedad mercantil formado con el de uno de sus socios, con el de alguno de ellos o con los de todos"¹⁴.

¹¹ Introducción al Estado de Derecho y Derecho Civil, Editorial Porrúa, Cuarta Edición, México, 1984. Pág. 63.

¹² Elementos de Derecho, Editorial Porrúa, Vigésimo Novena Edición, México, 1983. Pág. 130.

¹³ De Pina Vará, Diccionario de Derecho, Editorial Porrúa, Vigésima Primera Edición, Pág. 222.

¹⁴ *Idem*. Pág. 430

Por lo anterior se puede concluir señalando, que la trascendencia de que aparezca el nombre, denominación o razón social en los comprobantes, deriva del hecho de que permite identificar a las personas entre sí, tanto físicas como morales, que los expliden.

Para el Derecho Tributario, el domicilio de los sujetos pasivos de la relación tributaria -contribuyentes- tiene importancia en virtud de que sirve para que la autoridad fiscal pueda controlar el cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo, así como para determinar por conducto de qué autoridad puedan establecerse relaciones de carácter formal. Para el contribuyente tiene también importancia ya que por conducto de las autoridades hacendarias competentes en razón de su domicilio puede, en la normalidad de los casos, cumplir sus obligaciones.

El domicilio fiscal a que hace referencia la legislación tributaria, atiende a propósitos y necesidades distintas a las del Derecho Común. Por lo que en la mayoría de los sistemas jurídicos se hace distinción entre el domicilio fiscal y el domicilio civil, ya que ambos persiguen distintos fines dependiendo de la rama del derecho.

El artículo 10 del Código Fiscal de la Federación nos indica que tratándose de personas físicas se considera domicilio fiscal:

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

Se considera domicilio fiscal de las personas morales:

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

En cuanto al requisito de la Clave del Registro Federal de Contribuyentes, el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación señala la obligación de las personas morales, así como de las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que efectúen, de solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y proporcionar la información relacionada sobre su identidad, su domicilio y en general todo lo

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

relativo a su situación fiscal, mediante los avisos señalados en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

La clave de registro que proporciona la autoridad fiscal se forma de cuatro letras y seis guarismos; para las personas físicas, con la primera letra consonante y vocal del apellido paterno, la primera letra del apellido materno y la primera letra del nombre, más los dos últimos números del año, mes y día de nacimiento; para las personas morales se forma con las tres primeras letras de la razón social y los numerales del año, mes y día de la fecha de la constitución, que equivale al dato del nacimiento de la persona física. La autoridad fiscal impone la homoclave, que se constituye generalmente de dos letras y un número, conformándose así en 12 ó 13 caracteres, dependiendo de si trata de una persona física o moral.

Dentro de las reglas que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señala para la expedición de comprobantes fiscales se encuentra que la cédula de Registro Federal de Contribuyentes debe ser reproducida en 2.75 centímetros por 5 centímetros, y sobre la impresión de dicha cédula no podrá efectuarse anotación alguna que impida su lectura.

2. Impresión del número de folio.

Los comprobantes que expiden los contribuyentes obligados en los términos de las disposiciones fiscales, deberán de tener un número de folio consecutivo, de conformidad con el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

TESIS CON
FALTA DE ORIGEN

La obligación de que en el comprobante fiscal se encuentre impreso el número de folio permite a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tener un control más preciso sobre los comprobantes fiscales que expida el contribuyente, ya que mediante el folio se podrá registrar el comprobante expedido.

El folio se describe como la numeración de las páginas de un documento - en este caso de comprobantes fiscales- mediante la colocación, en la cabeza o pie del mismo, del número correspondiente.

3. Lugar y Fecha de Expedición.

El comprobante fiscal debe contener impreso el lugar en que fue expedido, es decir, debe señalar claramente la ubicación del local en que se realizó la enajenación del bien adquirido o la utilización del servicio prestado.

En cuanto a la fecha en que el comprobante fiscal fue expedido, significa que en el mismo se debe contener el día, mes y año de su expedición, señalando el momento en que se efectuó la operación o se prestó el servicio.

4. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

TESIS CON
FALLA DE CONTENIDO

Anteriormente se habló de la estructura del Registro Federal de Contribuyentes; ahora bien, cabe señalar que tratándose de las personas que adquieran bienes o usen servicios, al momento de solicitar la expedición del comprobante fiscal, tendrán que darle a conocer al proveedor la clave del Registro Federal de Contribuyentes que le haya asignado la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a fin de cerciorarse de que los datos de la persona a cuyo favor se expide sean los correctos.

La obligación de cerciorarse de que los datos de la persona a cuyo favor se expide un comprobante fiscal, se tendrá por cumplida solicitando la exhibición de la cédula de identificación fiscal. No será necesario dicha exhibición cuando se trate de cualquiera de los supuestos que a continuación se señalan:

- ❖ Se efectúe el pago con cheque nominativo de la cuenta de la persona a cuyo favor se expida el comprobante, para abono en cuenta de la persona que lo extienda y se encuentre impresa en el esqueleto del cheque la clave del registro Federal de Contribuyentes del librador, debiendo conservar copia fotostática del mismo.
- ❖ Se efectúe el pago mediante tarjeta de crédito empresarial, siempre que el comprobante se expida a nombre de la empresa titular de la tarjeta y se asiente en él el número de tarjeta.
- ❖ Se trate de donativos.

TESIS CON
FALLA DE QUIEN

- ❖ Se expida a nombre de alguna dependencia de la Federación, de las Entidades Federativas o de algún Municipio.
- ❖ Se trate de servicios médicos o dentales, los prestados por hospitales, funerarias, laboratorios de análisis y estudios clínicos, enajenaciones de aparatos e Implantes ortopédicos, y servicios y enajenaciones de lentes para corregir defectos oculares.
- ❖ El comprobante se expida a favor de una persona cuyo domicilio se encuentre en el extranjero, siempre que en el mismo se asiente dicho domicilio y no se cite clave alguna del Registro Federal de Contribuyentes correspondiente a la persona a cuyo favor se expida.

Por último, cuando una operación por la cual se deba expedir comprobante fiscal, se efectúe a través de una tercera persona y ésta solicite que el comprobante se expida a nombre de la persona por quien actúa, deberá entregar copia de la cédula de identificación fiscal de su representado y acreditará su representación mediante documento autorizado ante notario o corredor público, debiendo efectuar el pago en los términos del tercer párrafo del artículo 15 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Tratándose de la expedición de comprobantes que amparen la prestación de servicios de transporte, arrendamiento de vehículos, alimentación u hospedaje, no se requerirá acreditar la representación, ni efectuar el pago en los términos del dispositivo reglamentario citado. Tampoco será necesario acreditar la personalidad

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

en las operaciones en las que los agentes aduanales actúen por cuenta de terceros.

5. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

El cumplimiento de este requisito permite la aplicación correcta del comprobante, ya que entre más clara sea la descripción del bien o servicio que se esta enajenando será más fácil su registro y por consiguiente su deducción. El comprobante fiscal debe especificar la cantidad o número de las mercancías adquiridas, toda vez que las mismas pueden ser aumentadas o disminuidas. Cuando se trate de la prestación de un servicio, se deben describir claramente las características del servicio recibido.

La importancia de este requisito radica en que, para hacer deducibles las adquisiciones o gastos realizados por el causante, debe demostrar que los mismos tienen un carácter de estrictamente indispensables para los fines de su actividad.

6. valor del bien o servicio.

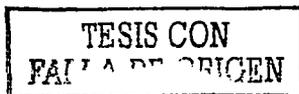
Se debe precisar en el comprobante fiscal el valor unitario, consignado en número, así como el importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso. Este requisito tiene como finalidad, evitar la alteración de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

los valores de las mercancías enajenadas o los servicios prestados, a fin de que no haya evasiones.

En este punto es importante hacer notar que actualmente, la ley solamente exige que se señale el monto total en letra o número en los comprobantes para efectos fiscales, en lugar de la obligatoriedad de contener ambos, como lo indicaba el mismo ordenamiento hasta el día 31 de diciembre de 1995; sin embargo esta obligación de registro en número y letra, continúa vigente para los comprobantes simplificados en los términos del artículo 37, fracción I, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que los contribuyentes que realicen enajenaciones o presten servicios al público en general y siempre que en la documentación comprobatoria no se haga la separación exprese entre el valor de la contraprestación pactada y el monto del impuesto al valor agregado que se tenga que pagar con motivo de dicha operación, podrán expedir comprobantes, cuyo único contenido serán los requisitos a que se refieren las fracciones I, II y III del artículo 29-A del Código, y que señalen además el importe total de la operación consignando en número y letra. Ahora bien, los Tribunales Colegiado de Circuito al respecto han sustentado el siguiente criterio:

Novena Época
Instancia: Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XI, Marzo de 2000
Tesis: VI.A. J/4
Página: 837



COMPROBANTES FISCALES. EL IMPORTE TOTAL DE LA OPERACIÓN PUEDE CONSIGNARSE EN NÚMERO O EN LETRA. Del análisis comparativo entre la fracción I del artículo 37 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y el artículo 29-A de este ordenamiento, se advierte una contradicción entre ambos. En efecto, mientras que en la fracción VI del último artículo se indica que, en los comprobantes fiscales, el importe total de la operación puede consignarse en número o letra, en la fracción I del citado precepto 37, se indica que dicho importe debe consignarse en número y letra, lo que implica que debe anotarse el importe total en las dos formas. Por ende, se presenta una antinomia entre ambos preceptos, la cual debe resolverse atendiendo al principio de rango legal, según el cual en caso de concurrencia de normas contradictorias de distinta jerarquía, ha de atenderse con preferencia a la disposición principal; esto es, en este caso a lo estatuido en la ley y no en el reglamento, ya que éste sólo tiende a facilitar a los destinatarios de la ley la observancia de ésta, a través de disposiciones generales, imperativas y abstractas que detallen sus hipótesis y supuestos normativos de aplicación, sin que la norma reglamentaria pueda contrariar o alterar la ley que reglamenta.

Amparo directo 111/99. Roximag, S.A. de C.V. 17 de junio de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta. Secretario: José Luis Vázquez Camacho.

Amparo en revisión 73/99. Tuberías y Conexiones de Oriente, S.A. de C.V. 22 de septiembre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Sandra Carolina Arellano González.

Revisión fiscal 237/99. Subadministrador de lo Contencioso "1" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla. 13 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Germán Cendejas Gleason. Secretaria: María Elena Gómez Aguirre.

Revisión fiscal 249/99. Subadministrador de lo Contencioso "1" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla y otras. 27 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

Revisión fiscal 80/2000. Subadministrador de lo Contencioso "2" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla. 8 de marzo de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Germán Cendejas Gleason. Secretario: Luciano Valadez Pérez.

Por otra parte, los impuestos a trasladarse deben indicarse en el comprobante para poder llevar a cabo su acreditamiento; dentro de estos gravámenes encontramos el impuesto al valor agregado y el impuesto especial

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

sobre producción y servicios, en los que particularmente un requisito indispensable para su acreditamiento es que hayan sido trasladados expresamente al contribuyente y que consten por separado en los comprobantes; dado que los contribuyentes están obligados a trasladar el impuesto respectivo en forma expresa y por separado en la documentación que expidan, cuando el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien, así lo solicite, salvo aquellos que conforme a la resolución publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1998, estén obligados a retener el IVA.

7. Requisitos aduaneros.

Deben contener el número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

De acuerdo con las reglas establecidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, este requisito solo es exigible cuando el contribuyente haya efectuado la importación de los bienes que enajene.

Las operaciones de comercio exterior por los bienes o mercancías de procedencia extranjera, están debidamente amparados con documentación que comprueba su legal estancia en el país cuando en ellas se indica:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- a) La determinación del impuesto causado por las importaciones y exportación de mercancías y/o bienes, haciendo mención de las bases y fecha de pago.
- b) El nombre y número de los agentes aduanales con los cuales realizó la operación.
- c) El país de procedencia o destino de las mercancías y/o bienes.
- d) El número de pedimento que respalda la operación.

8. Requisitos Especiales.

La Resolución Miscelánea Fiscal publicada el 21 de marzo de 1997, en el Diario Oficial de la Federación, señala que para efectos del artículo 29, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, las facturas, las notas de crédito y de cargo, los recibos de honorarios, de arrendamiento y en general cualquier documento que expidan los contribuyentes por las actividades que realicen deberán de ser impresos por personas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Además de los datos señalados en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, los comprobantes deberán reunir los siguientes requisitos:

- A. La cédula de identificación fiscal reproducida en 2.75 cm por 5 cm. Sobre la impresión de la cédula no podrá efectuarse anotación alguna que impida su lectura.
- B. La leyenda: "La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales", con letra no menor de tres puntos

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- C. Los datos de identificación del impresor, fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de la autorización, con letra no menor de tres puntos.

Por último, el Decreto que modifica al Código Fiscal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1997, establece que es requisito de los comprobantes contener impresa la fecha de impresión. De igual manera se establece que los comprobantes fiscales podrán ser utilizados por el contribuyente en un plazo máximo de dos años, contados a partir de la fecha de impresión. Transcurrido dicho plazo sin haber sido utilizados, los mismos deberán de cancelarse anotando en ellos la palabra "cancelado" y la fecha de cancelación. La vigencia para la utilización de los comprobantes deberá de señalarse expresamente en los mismos.

2.4. Obligatoriedad para la expedición.

La expedición de comprobantes fiscales, es un deber formal, como señala Reyes Altamirano, quien diferencia entre la obligación tributaria y los deberes formales del administrado, señalando que: "En la obligación tributaria hay una relación generada por la contribución entre un sujeto acreedor, que va a ser el Estado y un sujeto deudor, que será el contribuyente o responsable solidario; en cambio, en los deberes formales que tiene el administrado, es una relación complementaria o independiente de la contribución entre la Administración Pública

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

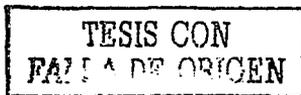
y el administrado, e incluso en algunos casos el administrado no es el deudor o sujeto pasivo de la obligación tributaria (tal es el caso de los terceros).¹⁵

Completando, el deber formal o jurídico como se conceptualiza, consiste en expedir comprobantes fiscales por las actividades que se realizan, de conformidad con el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que, cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedirlos, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29-A del Código en cita, para que de esta manera la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga control sobre las operaciones que realice el contribuyente y pueda así conocer sus ingresos diarios en la actividad que éste desarrolle.

Así pues, tenemos que en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la obligación de expedir comprobantes fiscales se encuentra prevista en sus diferentes títulos y capítulos, al establecer lo siguiente:

Para las personas morales, se encuentra contenida en el artículo 86, fracción II, de la Ley en comento, al señalar como obligación la expedición de comprobantes fiscales por las actividades que se realicen y conservar una copia a disposición de las autoridades fiscales.

¹⁵ Reyes Altamirano, Rigoberto. Elementos Básicos de Derecho Fiscal. Editorial Universidad de Guadalajara, México, 1990. Pág. 63



Por lo que se refiere a las personas morales no contribuyentes, dicha obligación se prevé en el numeral 101, fracción II, y al efecto señala que se deben expedir comprobantes que acrediten las enajenaciones que efectúen, los servicios que presten o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, debiendo conservar una copia a disposición de las autoridades fiscales, los que deberán reunir los requisitos que fijen las disposiciones fiscales respectivas.

En lo que respecta a las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, el artículo 133, fracción III, prevé que deberán expedir y conservar los comprobantes que acrediten los ingresos que perciban, mismos que deberán reunir los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Además los comprobantes que se emitan deberán contener la leyenda preimpresa "Efectos fiscales al pago".

En cuanto al Régimen de Pequeños Contribuyentes, el dispositivo 139, fracción V, establece que los sujetos que tributen en este régimen tendrán la obligación de entregar a sus clientes copias de las notas de ventas y conservar las originales, las cuales deberán reunir los requisitos previstos en las fracciones I, II y III, del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación y el importe total de la operación en número o letra. Asimismo dispone que, cuando se utilicen máquinas registradoras de comprobación fiscal, podrán expedir como comprobantes simplificados la copia de la parte de los registros de auditoría de dichas máquinas, en la que aparezca el importe de la operación de que se trate.

TESIS CON
FALLA DE COPIEN

Por último, la fracción III del artículo 145, establece que las personas físicas que obtengan ingresos por el arrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmuebles, tendrán la obligación de expedir comprobantes por las contraprestaciones recibidas.

Por su parte, la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé en su artículo 32, fracción III, que las personas sujetas al pago de este impuesto deberán expedir comprobantes fiscales que reúnan los requisitos que establezcan el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

En esta tesitura, se puede concluir que la obligación de expedir un comprobante que cumple con los requisitos previstos en la ley, tiene como finalidad que el contribuyente al realizar el pago de sus impuestos, considere el monto total de sus ingresos por las actividades que realiza y por ende contribuir al gasto público de una forma correcta.

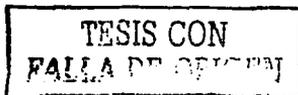
CAPITULO III

VISITA DOMICILIARIA PARA LA VERIFICACIÓN DE EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

La visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se estableció en el Decreto por el cual se "expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, con vigencia a partir del 1° de enero de 1996. Así tenemos, que específicamente al Código Fiscal de la Federación se adicionó al artículo 42 una fracción V, y se incorporó un artículo 49, en los cuales se establece la facultad específica de la autoridad hacendaria, para efectuar visitas domiciliarias a los contribuyentes obligados a expedir comprobantes fiscales por las actividades que realizan, y el procedimiento conforme al cual deben desarrollarse éstas, respectivamente.

Antes de la entrada en vigor del Decreto a que se ha hecho alusión, no existía un procedimiento que regulara este tipo de visita, por lo que se llevaba a cabo en términos de lo dispuesto por los artículos 42, fracción III y 44, del Código Fiscal de la Federación. Circunstancia esta que hacía confuso este tipo de diligencias, al confundirse con las visitas domiciliarias de auditoría.

A fin de eliminar tal confusión, se creó la facultad específica de la que hemos venido tratando, a fin de dar mayor certeza jurídica a los particulares que se encontraran afectos a este tipo de diligencias administrativas, que si bien tienen ciertas reglas aplicables a las demás visitas domiciliarias, también existen



diferencias evidentes. Así, una de las características principales consiste en el hecho de que se podrá entender con el visitado, su representante legal, el encargado o quien se encuentre al frente del establecimiento, con lo cual se pretende lograr el factor sorpresa y la espontaneidad de la misma.

Al respecto, en la Exposición de Motivos de la Iniciativa de Ley, se señaló:

"Asimismo, se propone modificar el texto legal para que las visitas domiciliarias que tengan por objeto revisar la expedición de comprobantes fiscales, puedan llevarse a cabo de manera eficaz. Dada la naturaleza de este tipo de acciones de fiscalización, se propone que, dentro del marco previsto en el artículo 16 Constitucional para la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales, este tipo de diligencias puedan llevarse a cabo con quien se encuentre al frente de la negociación o del establecimiento de que se trate."

Ahora bien, de una comparación somera realizada a las reformas de 1999 y 2000, se observa que el legislador dispuso de cierta manera el poder ampliar la base de contribuyentes con el fin de recaudar mayores impuestos, ya que en un principio esta facultad de comprobación se otorgó para verificar la expedición de comprobantes fiscales, haciéndose extensiva a partir de 1999, para la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes y, a partir del 2000 para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con marbete o precinto correspondiente. Sin embargo, en el presente capítulo únicamente se analizará la facultad de la autoridad para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.1. Objeto.

Del análisis realizado en capítulos anteriores a las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias, se desprende que el objetivo de la autoridad fiscalizadora, tiende a verificar que el contribuyente cumpla con la obligación de pagar sus contribuciones en tiempo y forma a fin de que el Estado, a través del gasto público, satisfaga las necesidades colectivas en el ámbito social.

El Estado requiere de recursos para lograr el fin que le es encomendado, pues sin ellos sería prácticamente imposible el desarrollo de la sociedad, siendo los impuestos uno de los medios por los cuales el ente estatal realiza sus funciones específicas tendientes a garantizar el equilibrio social.

Así, tenemos que la autoridad fiscalizadora busca mecanismos de control cada día más concretos para evitar las prácticas contrarias a las disposiciones fiscales, siendo uno de éstos la visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de la obligación que tienen los contribuyentes que enajenen o presten servicios al público en general, de expedir comprobantes por la operaciones que realicen, sancionando a aquellos que no cumplan con dicha obligación, pretendiendo así una mayor recaudación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.2. Requisitos de la orden.

La orden de visita constituye el primer acto de molestia que se dirige al gobernado en la práctica de la visita en el domicilio fiscal y asimismo constituye el inicio de las facultades de comprobación que tiene la autoridad hacendaria. Por tal motivo, es de suma importancia que se conozcan todos y cada uno de los elementos que sustenten la legalidad de la orden, mismos que se encuentran en los artículos 16 Constitucional y 38 del Código Fiscal de la Federación.

a). Constar por escrito.

Lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 16 constitucional obliga a que toda visita domiciliaria que lleve a cabo la autoridad administrativa se apoye en la emisión de un mandamiento escrito, en el cual el afectado pueda apreciar tanto la competencia de la autoridad emisora, como la fundamentación y motivación del procedimiento que pretende realizar. Asimismo, el décimo primer párrafo del dispositivo en comento preceptúa que, las visitas se deberán sujetar a las formalidades prescritas para los cateos, formalidades que el propio numeral señala; por tanto el mandamiento escrito debe contener las mismas expresiones que una orden de cateo, como son: el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan; expresiones que aplicadas a la orden de visita de carácter fiscal se entenderán como sigue: el lugar que ha de visitarse, la persona a quien va dirigida la visita y el objeto de la misma.

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

Es entonces la orden de visita, el documento que debe emitir la autoridad fiscal cuando decide realizar visitas domiciliarias para comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales. Tal requisito se encuentra contenido específicamente en el artículo 38, fracción I del Código Fiscal de la Federación

"El hecho de que la orden conste por escrito permite al visitado tener la certeza de legalidad de los actos que realiza la autoridad y la forma escrita es la característica de los procesos en México; dicha orden debe constar en papel oficial de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público..."¹⁶

Cabe mencionar que no es suficiente la sola existencia de un documento escrito en el que se ordene la visita domiciliaria, sino que es indispensable que en ese documento se plasmen cada una de las expresiones que demandan los

¹⁶ Urbina Nandayapa, Arturo. El contribuyente ante las revisiones fiscales, Editorial Sicco. México, 1998. Pág. 8.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

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

A este respecto el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha sostenido el siguiente criterio:

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año V, No. 36. Diciembre 1982.

Tesis: II-J-149

Página: 331

VISITAS DOMICILIARIAS.- SOLO PUEDEN PRACTICARSE PREVIA ORDEN DE AUTORIDAD COMPETENTE.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, toda visita de inspección que lleven a cabo las autoridades administrativas, en el domicilio de los particulares debe fundarse en previa orden escrita, emitida por autoridad competente, en la que se exprese el lugar que se ha de inspeccionar, la persona con la que se deba entender la diligencia y el objeto de la misma; de donde se sigue que cualquiera visita de inspección que carezca de este requisito, por no haberse demostrado que se haya emitido la orden respectiva, resulta violatoria de la garantía de legalidad contenida en el precepto constitucional en cita y debe anularse la resolución fundada en el acta correspondiente.

Revisión No. 736/79.- Resuelta en sesión de 14 de octubre de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Rafael Ibarra Gil.

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

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

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

En ese orden de ideas, se concluye que la exigencia contenida en el artículo 16 Constitucional y recogida por el dispositivo 38, fracción I del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que la orden de visita debe constar en mandamiento escrito, resulta de gran importancia y trascendencia y se confirma con lo dispuesto en el numeral 114 del Código Tributario Federal, al considerar como delito el hecho de que los servidores públicos ordenen o practiquen visitas domiciliarias sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente.

b). Emitida por autoridad competente.

Como ya mencionamos anteriormente el primer párrafo del artículo 16 Constitucional establece que, además de que el acto de autoridad debe constar por escrito, debe ser emitido por autoridad competente; requisito este que se encuentra contenido en la fracción II del dispositivo 38 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, los actos de molestia a los bienes tutelados por el dispositivo constitucional en cita, tienen como requisito de legalidad obligatorio, al igual que todo acto de autoridad, el emanar de un órgano que dentro de su esfera de atribuciones tenga aptitud para reproducir la pretendida afectación, ya que ésta constituye la excepción a la inviolabilidad del domicilio.

Entendida la competencia como la "...legalidad que debe observarse dentro del ámbito de facultades que posee para emitir el acto que invade la esfera jurídica del particular"¹⁷ y que se ejerce por medio de la división del trabajo de la función pública por razones de eficiencia, no es difícil comprender que esa fragmentación del quehacer público donde sus partes son asignadas a órganos o unidades administrativas determinadas, origina la creación de diversas especies de competencia.

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

Al respecto, es conveniente abundar respecto de los tipos de competencia que se deben contener en todo acto de molestia, siendo oportuno referir a este respecto lo apuntado por el Licenciado Rigoberto Reyes Altamirano en su Diccionario de Términos Fiscales, donde establece que "Competencia es la atribución otorgada en ley, o en una disposición de carácter general, a una autoridad, con una determinada denominación (competencia por nombre) para realizar una actuación o emitir un acto de resolución, sobre una materia plenamente precisada (competencia por materia) y en un territorio prefijado

¹⁷ Urbina Nandayapa, Arturo. Idem. Pág. 8

(competencia por territorio). Aplicada a la materia fiscal, sería la atribución otorgada en la ley o en una disposición de carácter general, a una autoridad tributaria, con una determinada denominación o nombre (competencia por nombre) para que realice una actuación o emita un acto o resolución en materia fiscal (competencia por materia).¹⁸

Al respecto, es importante puntualizar que la competencia por materia, de las autoridades fiscales, la establece el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, vigente a partir del día siguiente de su publicación; y la competencia por territorio la fija el Acuerdo por el que señala el Nombre, Sede y Circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que se mencionan, publicado en el medio informativo aludido el 27 de mayo de 2002.

En este sentido la Segunda Sala de la de Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de Jurisprudencia número 2a./J. 57/2001, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, Noviembre de 2001, Pág. 31, ha sustentado el siguiente criterio:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO

¹⁸ Reyes Altamirano, Rigoberto. Diccionario de Términos Fiscales. 1ª Reimpresión a la 1ª Edición, Editorial Themis. México, 1997. Pág. 172.

Y SUBINCISO. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P.J. 10/94 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 77, mayo de 1994, página 12, de rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se desprende que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, resulta inconscuso que para estimar satisfactoria la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.

Contradicción de tesis 94/2000-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Primer y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa, ambos del Primer Circuito, 26 de octubre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia.

Tesis de jurisprudencia 57/2001. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta y uno de octubre de dos mil uno.

De igual manera, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha sustentado el siguiente criterio:

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Tercera Época.
Instancia: Pleno
R.T.F.F.: Año II. No. 21. Septiembre 1989.
Tesis: III-TASS-1212
Página: 30

COMPETENCIA ORIGINARIA, COMPETENCIA DELEGADA Y COMPETENCIA POR AUSENCIA.- SU DISTINCIÓN.- La competencia originaria es aquella en la cual las facultades o atribuciones de un órgano específico de la Administración Pública se traducen en un acto concreto lesivo o favorable (acto negativo o positivo) al particular, siempre que el ejercicio de facultades emane de un texto expreso de una ley, reglamento o cualquier otro ordenamiento con fuerza coercitiva, y lo haga como titular del órgano de autoridad previsto en el precepto correspondiente. En tanto que la competencia delegada surge de un acuerdo delegatorio de facultades emitida por un órgano de la propia Administración Pública, cuyo titular cuenta con la competencia originaria y con la atribución para delegar, con la modalidades y condiciones que el propio acuerdo determine, las facultades que el ordenamiento aplicable disponga, en autoridades subalternas del órgano que las delega, hipótesis en la cual éstas actuarán siempre a nombre propio, más no de la autoridad que les delegó las facultades ejercidas, conservándolas en todo caso el órgano emisor del acuerdo. Por su parte, la competencia por ausencia se actualiza cuando, existiendo un precepto legal o reglamentario que prevé las facultades en favor de un órgano en particular, se deja el ejercicio de éstas en autoridades de menor jerarquía que de aquél dependan, ante la ausencia del titular del órgano correspondiente, en cuyo supuesto quien suple la ausencia lo hace a nombre del sustituto y no a nombre propio, debiendo manifestar que actúa en ausencia para que el acto emitido sea legal. En los tres casos, la autoridad está obligada a citar en sus resoluciones y con toda precisión, tanto el fundamento como el ordenamiento que contemplan la competencia ejercida, a fin de cumplir con el mandato constitucional de que todo acto de molestia debe fundar y motivar en sí mismo, y no en documento distinto, la causa legal del procedimiento.(41)

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

Por su parte, el Maestro Antonio Jiménez González señala que "La exigencia de la explicación de la autoridad emisora de la orden y en consecuencia de la prohibición de órdenes de visitas anónimas responde a la necesidad que tiene el destinatario de estar en condiciones de constatar en primer término la existencia jurídica de tal autoridad y en segundo, si tal emisión constituye el

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

ejercicio de potestades habidas por la autoridad, es decir, si se está ante una autoridad jurídicamente existente y competente. El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prescribe la exigencia del atributo competencia para la autoridad emisora de actos autoritarios de molestia, especie a la que pertenece la orden de visita."¹⁹

c). Fundamentación y motivación del mandamiento escrito.

La exigencia de este requisito encuentra sustento en el principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 Constitucional, en relación con el numeral 38, fracción III, del Código Tributario Federal, y se traduce en la obligación de que todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado. En efecto, todo acto de autoridad, debe tener un motivo, una causa legal, así como la existencia de normas, principios o determinaciones legales, que la faculten a realizarlo, para lo cual el principio "nullum tributum, sine lege", sintetiza la importancia que tiene para el derecho fiscal la fundamentación y motivación.

Para Augusto Fernández Sagardi "...se entiende por fundamento la expresión con precisión del precepto aplicable al caso concreto".²⁰ Así pues, la fundamentación consiste en que los actos que originen las molestias a los gobernados, deben basarse en una disposición normativa general, es decir que

¹⁹ Jiménez González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, 4ª. Edición. Editorial ECAFSA, México, 1996. Pág. 355.

²⁰ Fernández Sagardi, Augusto. La Defensa Fiscal y Usted, Editorial Sicco, México, 1998. Pág. 51.

ésta prevea la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad, es decir, que exista una ley que lo autorice. La fundamentación legal de todo acto autoritario que cause al gobernado una molestia en los bienes jurídicos a que se refiere el artículo 16 Constitucional, no es sino una consecuencia directa del principio de legalidad, el cual consiste en que las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite, principio que ha sido acogido por la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Por su parte, el concepto de motivación conforme a la etimología proviene del término latino "motivus", que significa mover, tener un motivo. También "se entiende por motivación el razonamiento contenido en el texto mismo del acto de molestia, según el cual quien lo emite llega a la conclusión de que el acto concreto que dirige se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales; es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formula la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal."²¹

En este orden de ideas, tenemos que la motivación a que alude el artículo 16 Constitucional, implica que las circunstancias y modalidades del caso concreto respecto del cual se pretende realizar el acto de molestia, encuadren dentro del marco general correspondiente establecido por la ley.

²¹ Fernández Sagardi, Augusto, Ídem. Pág. 51

TESIS CON
FALTA DE ORIGEN

Respecto de estas figuras jurídicas el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito ha señalado lo siguiente:

Octava Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 64, Abril de 1993

Tesis: VI. 2o. J/248

Página: 43

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

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

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

Amparo directo 367/90. Fomento y Representación Ultramar, S.A. de C.V. 29 de enero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Revisión fiscal 20/91. Robles y Compañía, S.A. 13 de agosto de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

Amparo en revisión 67/92. José Manuel Méndez Jiménez. 25 de febrero de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Waldo Guerrero Lázcares.

Amparo en revisión 3/93. Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. 4 de febrero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Vicente Martínez Sánchez.

De lo anterior se puede concluir que la fundamentación y motivación son elementos que se encuentra estrechamente vinculados dentro de todo acto de autoridad.

d). Objeto.

El artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, establece que todo acto administrativo deberá contener el "objeto o propósito de que se trate". Esta garantía de seguridad jurídica a favor del gobernado tiene como finalidad evitar el ejercicio abusivo de las facultades fiscalizadoras de la autoridad, limitando la visita domiciliaria a la verificación del cumplimiento de determinadas obligaciones fiscales, sin que sea válido para la autoridad ordenar la comprobación de forma genérica y indiscriminada.

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 23/97, entre las sustentadas por el Tercer y Quinto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito, hace

referencia al concepto de objeto. El rubro y texto de dicha jurisprudencia es al tenor siguiente:

Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: VI, Diciembre de 1997
Tesis: 2a.J. 59/97
Página: 333

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO. Acorde con lo previsto en el artículo 16 constitucional, así como con su interpretación realizada por esta Suprema Corte en las tesis jurisprudenciales cuyos rubros son: "VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER." (tesis 183, página 126, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995) y "ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS." (tesis 509, página 367, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995), que toman en consideración la tutela de la inviolabilidad del domicilio y la similitud establecida por el Constituyente, entre una orden de cateo y una de visita domiciliaria, cabe concluir que el objeto no sólo debe concebirse como propósito, intención, fin o designio, que dé lugar a la facultad comprobatoria que tienen las autoridades correspondientes, sino también debe entenderse como cosa, elemento, tema o materia, esto es, lo que produce certidumbre en lo que se revisa; con base en esto último, el objeto de la orden de que se trata no debe ser general, sino determinado, para así dar seguridad al gobernado y, por ende, no dejarlo en estado de indefensión. Por tanto, la orden que realiza un listado de contribuciones o cualquier otro tipo de deberes fiscales que nada tenga que ver con la situación del contribuyente a quien va dirigida, la torna genérica, puesto que deja al arbitrio de los visitadores las facultades de comprobación, situación que puede dar pauta a abusos de autoridad, sin que obste a lo anterior la circunstancia de que el visitador únicamente revise las contribuciones a cargo del contribuyente como obligado tributario directo, porque en ese momento ya no se trata del contenido de la orden, sino del desarrollo de la visita, en la inteligencia de que la práctica de ésta debe sujetarse únicamente a lo señalado en la orden y no a la inversa. Esta conclusión, sin embargo, no debe llevarse al extremo de exigir a la autoridad que pormenore o detalle el capitulado o las disposiciones de las leyes tributarias correspondientes, porque tal exageración provocaría que con una sola circunstancia que faltara, el objeto de la visita se considerara impreciso, lo cual restringiría ilegalmente el uso de la facultad comprobatoria, situación que tampoco es la pretendida por esta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Es necesario precisar que las anteriores consideraciones únicamente son válidas tratándose de órdenes de visita para contribuyentes registrados, pues sólo de ellos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con su registro de alta, sabe qué contribuciones están a su cargo, situación que es distinta de los casos de contribuyentes clandestinos, es

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

decir, aquellos que no están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes porque, en estos casos, la orden necesariamente debe ser general, pues no se sabe qué contribuciones están a cargo del destinatario de la orden. También debe señalarse que las contribuciones a cargo del sujeto pasivo, no sólo conciernen a las materiales o de pago, sino igualmente a las formales o cualquier otro tipo de deber tributario y, por tanto, debe entenderse por obligado tributario, no solamente al causante o contribuyente propiamente dicho, sino también a los retenedores, responsables solidarios y cualquier otro sujeto que a virtud de las normas tributarias tenga que rendir cuentas al fisco.

Contradicción de tesis 23/97. Entre las sustentadas por el Tercer y Quinto Tribunales Colegiados, ambos en Materia Administrativa, del Primer Circuito. 26 de septiembre de 1997. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Edgar Humberto Muñoz Grajales.

Tesis de jurisprudencia 59/97. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública de veintiséis de septiembre de mil novecientos noventa y siete, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Juan Díaz Romero, Mariano Azuela Güitrón, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y presidente Genaro David Góngora Pimentel. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

Igualmente resulta aplicable, al caso concreto la tesis de Jurisprudencia VI.A. J/10, sustentada por el Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XII, Octubre de 2000, Pág. 1106, que ad litteram se transcribe:

COMPROBANTES FISCALES. SU EXPEDICIÓN ES UNA ESPECIE DE OBLIGACIÓN FISCAL EN SÍ MISMA SUJETA A REVISIÓN, QUE CONSTITUYE EL OBJETO ESPECÍFICO DE LA ORDEN DE VISITA CORRESPONDIENTE. Las visitas domiciliarias de este tipo tienen como fin verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales en general, ya que si bien el artículo 42, fracción V, del Código Fiscal de la Federación vigente en mil novecientos noventa y siete, no precisa respecto de qué actividad u obligaciones específicas puede llevarse a cabo la verificación, también es cierto que al disponerse en dicho precepto legal "a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales", debe entenderse que los contribuyentes visitados están sujetos a la verificación de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales en general, esto es, respecto de todos aquellos comprobantes que expidan, por ser

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ésta es una obligación fiscal regulada por el código tributario federal, de tal manera que si la obligación fiscal es una imposición legal que determina la voluntad de los sujetos pasivos o deudores a favor del Estado, su verificación en cuanto a la expedición de comprobantes fiscales, no está sujeta a la condición de señalar la actividad del contribuyente ni, en su caso, los diferentes tipos de obligaciones a que se encuentra sujeto y respecto de las cuales debe expedir esos comprobantes fiscales, en virtud de que, desde el punto de vista legal, la expedición de éstos en sí, es una especie de obligación a cargo de los causantes.

Amparo directo 120/99. Norberto Rodríguez Jaquín. 24 de junio de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Sandra Carolina Arellano González.

Amparo directo 140/99. Ventas Candi, S.A. de C.V. 22 de septiembre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Jesús Ortiz Cortez.

Amparo directo 358/99. Provedora Ganadera Teziuteca, S.A. de C.V. 10 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Jesús Ortiz Cortez.

Amparo directo 377/99. Efraín Jaquim Rodríguez. 10 de febrero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Germán Cendejas Gleason. Secretario: Sergio Armando Ruz Andrade.

Amparo directo 705/99. Verónica Sánchez Tadeo. 11 de septiembre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

e). Firma autógrafa del funcionario emisor.

Como anteriormente se señaló, entre los requisitos establecidos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación se prevé la existencia de un mandamiento escrito por autoridad competente. Dicho escrito, invariablemente debe ostentar la firma del funcionario que lo emite.

Ahora bien, para tener por satisfecho este requisito, es menester que la firma que se contenga en la orden de visita sea invariablemente autógrafa, es

decir, aquella que se establece de puño y letra del funcionario que la emite, ya que en el quehacer práctico de la autoridad no es extraño que con el objeto de agilizar y simplificar el trabajo, la autoridad tributaria emita actos de molestia a los contribuyentes que no cumplen con este requisito, en virtud de que contienen una firma facsimilar, misma que no cumple con los extremos del requisito exigido, puesto que en ella no se aprecia la voluntad del funcionario que la emite, ya que dicha voluntad sólo se puede establecer a través de la firma signada del puño y letra del funcionario legitimado para ello.

Por lo tanto, la falta de firma autógrafa del funcionario que emite la orden de visita transgrede el precepto señalado en perjuicio del contribuyente visitado y como consecuencia producirá la nulidad de la orden de visita. Al respecto, el Poder Judicial de la Federación y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, han sustentado, entre otros, los criterios que ad litteram se transcriben:

Octava Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL TERCER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: X, Agosto de 1992

Página: 557

FIRMA FACSIMILAR. EL DOCUMENTO QUE LA CONTIENE NO REÚNE EL REQUISITO DE VALIDEZ CONSAGRADO POR EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL. Una de las formalidades que se deben cumplir para la determinación y cobro de un crédito fiscal, consiste en la firma autógrafa de quienes lo suscriben. Si la resolución con la que se notifica el crédito al particular, sólo contiene firmas facsimilares, sin tener las correspondientes de puño y letra de la o las personas que lo emitieron, que son las que autentifican tanto el acto mismo de molestia como quien lo emite, no se cumple con la garantía de seguridad jurídica

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

consagrada por el artículo 16 constitucional, puesto que es la copia entregada a dicho particular la que debe estar revestida del requisito de validez en cita, ya que es la que causa agravio y no el original del documento exhibido por la autoridad en la contestación.

Revisión fiscal 8/92. Miguel Gutiérrez González. 11 de marzo de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Tomás Gómez Verónica. Secretaria: Celerina Juárez Cruz.

Amparo directo 15/90. Talleres Rosas, S.A. 6 de julio de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Filemón Haro Solís. Secretario: José Guadalupe Castro Sánchez.

Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año I. Nos. 1 a 6. Agosto/1978 - Julio/1979.

Tesis: II-TASS-136

Página: 373

FIRMA FACSIMILAR. CARECE DE LEGALIDAD Y AUTENTICIDAD UNA RESOLUCIÓN QUE CONTenga DICHA FIRMA.- La presencia de una firma facsimilar constituye una violación de garantías individuales ya que las resoluciones que dictan las autoridades no se ajustan a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, pues esta disposición requiere que todo acto de autoridad debe estar emitido por autoridad competente, por escrito y con la firma del funcionario que lo emitió, de lo que se desprende que debe ser firma autógrafa, pues sólo puede concebirse jurídicamente como firma, aquella que suscribe personalmente y de puño y letra del funcionario que haya resuelto una instancia administrativa y que compruebe dicha resolución con el documento respectivo, como requisito de autenticidad y a que se refiere la disposición del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria.

Revisión 72/78. Juicio 8585/76. Resolución de la H. Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 7 de febrero de 1979, por mayoría de 8 votos a favor y 1 en contra. Ponente: Mag. Lic. Francisco Ponce Gómez.

f). Nombre de la persona a quien va dirigida la orden de visita.

La expresión del nombre de la persona a quien se dirige el procedimiento de comprobación, consistente en visitar el domicilio de los contribuyentes, se traduce en uno más de los requisitos que el artículo 16 Constitucional dispone sean cumplidos por la autoridad al momento de emitir la orden de visita. En

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

congruencia, el Código Fiscal de la Federación, en sus artículos 38, fracción IV y 49, fracción II, redunda en tal exigencia.

Para dar satisfacción a la condición legal mencionada, el órgano fiscalizador se encuentra obligado a identificar de manera adecuada a las personas que pretende visitar, particularmente debe conocer uno de los atributos de su personalidad, una de las cualidades que las constituyen como personas, su nombre. Debido a ello, la autoridad fiscal condiciona a las personas físicas y morales a que a la presentación de solicitudes de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, como prueba de identidad exhiban copia de su acta de nacimiento y de su acta constitutiva, respectivamente.

El Código Tributario Federal es preciso al señalar que en la orden de visita se exprese el nombre del particular a quien se dirige. Esta es una de las maneras de garantizar la seguridad jurídica, otorgando certidumbre al visitado de que la autoridad resolvió efectivamente dirigirle un acto de molestia. En tal virtud, no resulta válido que la autoridad emisora dirija una orden de visita sin asentar en ella el nombre de la persona que se pretende afectar ni que los visitadores pretendan realizar la diligencia con una orden en donde figura un nombre distinto al de aquélla que se visita.

No obstante lo anterior, el requisito de precisión y claridad del nombre del visitado, cuando el órgano emisor de la orden de visita no cuenta con elementos suficientes para tal efecto, puede satisfacerse recurriendo al uso de datos

suficientes que permitan su identificación, de manera que no quede duda sobre quién es el sujeto de la inspección. Esta excepción la prevé la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, al señalar que "cuando se ignore el nombre de la persona a quien va dirigido el acto de molestia, basta con que se señalen los datos suficientes que permitan su identificación".

Para verificar la expedición de comprobantes fiscales no se requiere que la visita domiciliaria se realice con el contribuyente o su representante, en virtud de que se encuentra sujeta a un procedimiento especial, regulado en los artículos 42, fracción V y 49 del Código Fiscal de la Federación, por lo que la orden de visita va dirigida al visitado, al representante legal, al encargado o a quien se encuentre en el momento de realizarse la diligencia de verificación. Esto es así, dada la naturaleza jurídica de este tipo de visita, misma que tiene como finalidad la de verificar que los particulares cumplan con el de expedir los comprobantes fiscales a que están obligados en el momento mismo de su realización, lo cual no podría llevarse a cabo, si previo a la visita, se previene al contribuyente que se va efectuar ésta, lo que podría originar que los particulares cumplieran con tales requisitos cuando se llevase a cabo la visita previendo el proceder de la autoridad, y no habría forma de captar en un momento dado a los contribuyentes, para saber si realmente están cumpliendo con dicha obligación.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia número 2a/J.10/93, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Visible en la Gaceta de Semanario Judicial de la Federación. Octava Época, Tomo 68, Agosto de 1993, Pág. 15, que a la letra dice:

VISITAS DE INSPECCIÓN, SE PUEDEN ENTENDER CON QUIEN SE ENCUENTRE AL FRENTE DE LA NEGOCIACIÓN. El encargado o dependiente de una negociación o establecimiento pertenece al grupo de los llamados auxiliares de comercio, que, en materia mercantil, representan en forma general, aunque limitada, al propietario o titular, como se desprende de lo establecido por el artículo 309, segundo párrafo, del Código de Comercio, en relación con lo dispuesto en los artículos 321 y 324 del propio ordenamiento legal; de manera tal que el encargo que se otorga al dependiente no es específico, sino general, aunque limitado a las funciones que le sean propias de dicho encargo, y que siempre ejercen a nombre del principal o empresario de quien dependen. Por lo tanto, si el propietario deja la negociación en manos de un subordinado, las visitas son eficaces y satisfacen su objetivo, cuando se entienden con quien se encuentre al frente de la negociación.

Amparo en revisión 1336/92. Vicente Hernández López. 16 de abril de 1993. Cinco votos. Ponente: Atanasio González Martínez. Secretario: Alfonso Soto Martínez.

Amparo en revisión 219/93. Juan García Tapia y otros. 16 de abril de 1993. Cinco votos. Ponente: Atanasio González Martínez. Secretario: José Roberto Cantú Treviño.

Amparo en revisión 480/92. Miguel Angel Bastida Soto. 19 de abril de 1993. Cinco votos. Ponente: Carlos de Silva Nava. Secretario: Jorge D. Guzmán González.

Amparo en revisión 1376/92. Rogelio Piña Valdés y otros. 19 de abril de 1993. Cinco votos. Ponente: Carlos de Silva Nava. Secretario: José Luis Alducin Presno.

Amparo en revisión 1097/92. Alicia Hernández de Gómez y otras. 17 de mayo de 1993. Cinco votos. Ponente: José Manuel Villagordoa Lozano. Secretario: José Luis Mendoza Montiel.

Tesis de Jurisprudencia 10/93. Aprobada por la Segunda Sala de este alto Tribunal, en sesión privada de ocho de julio de mil novecientos noventa y tres, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: Presidente Noé Castañón León, Atanasio González Martínez, Carlos de Silva Nava, José Manuel Villagordoa Lozano y Fausta Moreno Flores.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

g). Lugar o lugares ha inspeccionarse.

Entre los bienes jurídicos de los gobernados tutelados por el artículo 16 Constitucional, resalta la protección que se realiza favor del domicilio de las personas, estableciendo los requisitos para que la autoridad pueda penetrar lícitamente en ellos; de aquí la gran importancia del correcto señalamiento del domicilio o lugar en el cual la autoridad fiscal pretende realizar su visita. El concepto de domicilio ya ha sido abordado cuando se menciona éste como uno de los requisitos de los comprobantes.

Cabe señalar que el fundamento constitucional para la visita domiciliaria señala imperativamente que se deberán observar las mismas formalidades de los cateos. Así, la orden de visita, para cumplir con este requisito, debe indicar con precisión el lugar en que ha de desarrollarse y a cuyo ámbito debe circunscribirse la diligencia, en razón de que no es permisible la vaguedad en la determinación del lugar por parte de la autoridad, circunstancia que ha sido señalada por las autoridades jurisdiccionales, en diversas jurisprudencia y tesis.

Octava Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomó: VII, Marzo de 1991

Página: 224

VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. DEBE PRECISAR EL DOMICILIO EN QUE HABRÁ DE REALIZARSE. De conformidad con lo preceptuado por el artículo 16 de la Constitución toda orden de visita expedida por autoridad administrativa debe satisfacer los siguientes requisitos: 1. Constar en mandamiento escrito; 2. Ser

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

emitida por autoridad competente; 3. Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar que debe inspeccionarse; 4. El objeto que persiga la visita, y 5. Llenar los demás requisitos que fijan las leyes de la materia. Por tanto, es exigencia constitucional que toda orden de visita exprese el lugar o lugares en que ha de realizarse, expresión que debe ser precisa y en forma indubitable pues de lo contrario quedaría a criterio de los inspectores designar el lugar en que habrá de practicarse la diligencia, lo que evidentemente incumple lo previsto por el artículo 16 de la Constitución.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

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

Segunda Época.

Instancia: Pleno
R.T.F.F.: Año VIII. No. 80. Agosto 1986.
Tesis: II-TASS-9045
Página: 106

ORDEN DE VISITA DE INSPECCIÓN.- DEBE CONSIGNARSE EXPRESAMENTE EL LUGAR EN QUE SE EFECTUÉ.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, toda orden de visita deberá expresar, entre otras cosas, el lugar que ha de inspeccionarse y la persona a quien va dirigida la acción, por tanto, si la autoridad administrativa al emitir la orden respectiva omite señalar el lugar en donde se llevará a cabo la visita y la persona visitada, incumple con las formalidades preceptuadas por el aludido numeral.(16)

Revisión No. 1299/85.- Resuelta en sesión de 6 de agosto de 1986, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretario: Lic. Marcos García José.

PRECEDENTES:

Revisión No. 1826/81.- Resuelta en sesión de 27 de marzo de 1984, por mayoría de 7 votos contra 1.- Magistrado Ponente: Lic. Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Marcos García José.

Revisión No. 50/84.- Resuelta en sesión de 20 de marzo de 1985, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Margarita Lomelí Cerezo.- Secretaria: Lic. Rosa Ma. Corripio Moreno.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Por lo que respecta a la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, el artículo 49, fracción I, del Código Tributario Federal, dispone lo siguiente:

ARTÍCULO 49.- Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, la visitas domiciliarias se realizaran conforme a lo siguiente:

I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen las mercancías.

Del precepto legal transcrito se desprende que las autoridades podrán llevar a cabo dicha visita en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puesto fijos y semifijos en la vía pública, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, esto es, las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se pueden realizar indistintamente en el lugar donde los contribuyentes efectúen sus actividades comerciales; luego entonces, dado que las visitas de este tipo tienen como fin verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales en general, su verificación no está sujeta a realizarse únicamente en el domicilio fiscal del contribuyente, sino en aquellos sitios en que se enajenan bienes o prestan servicios, y en los mismos se expidan los comprobantes fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

h). Personas autorizadas para llevar a cabo la visita domiciliaria.

El artículo 43, fracción II, del Código Fiscal de la Federación dispone que en la orden de visita deben consignarse el nombre de la personas o personas expresamente designados para realizar la visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en cualquier tiempo de la visita, debiendo notificar al visitado la circunstancia que se presente. Asimismo, debe dejarse asentado que las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha señalado como requisito sine qua non que los cargos con los que se ostenten los visitadores sea legal y realmente existentes; es decir, dicho cargo debe estar previsto en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. Esto es así porque la visita domiciliaria constituye una manifestación de la soberanía del Estado y, en tal virtud, sólo las autoridades y sus agentes pueden llevarla a cabo, entendiendo por las primeras a los órganos de la Administración Pública Centralizada que tienen dentro de su ámbito de atribuciones facultades para ordenar la práctica de las visitas, y por los segundos a quienes investidos por el poder público intervienen en la fase ejecutiva del mandamiento. Por tanto, es indispensable que las personas designadas para la práctica de una visita domiciliaria desempeñen un cargo público en cuya esfera de atribuciones esté contemplada precisamente tal facultad como inherente, formativa o integrante de ese cargo o empleo.

i). Acta circunstanciada en presencia de dos testigos.

El artículo 16 constitucional establece que al concluir la visita la autoridad tiene que levantar un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar o en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia. El Código Fiscal de la Federación, en tratándose de visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales recoge este requisito en su artículo 49, fracciones III y IV, en relación con el numeral 46, fracción I.

La obligatoriedad para la autoridad de formular una constancia por escrito de su actuación, es una muestra del principio de legalidad y seguridad jurídica que el artículo 16 Constitucional consagra, ya que de esta manera el gobernado cuenta con los elementos suficientes para conocer las circunstancias de hecho y de derecho que sus actos han originado, y por tanto estar en posibilidad de demostrar su licitud y legalidad; asimismo, representa para el particular la determinación de los elementos con que cuenta la autoridad y por ende conoce el alcance que pueda tener su determinación; constituye también prueba idónea para desvirtuar hechos u omisiones que no le son imputables, es decir, que a contrario sensu, la falta de un acta donde conste la actuación de la autoridad dejaría en estado de indefensión al contribuyente, al no poder conocer los hechos u omisiones que se le imputan.

La importancia que tiene la designación de los testigos en la realización de los actos de autoridad, deriva en que la presencia de éstos legitima la actuación de las autoridades. En este sentido el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte señala que "la comparecencia de los citados testigos es para que éstos den testimonio con su firma de lo que auténticamente conste y respecto de los hechos y omisiones consignados en las actas de visita y que hubieren sido conocidos por ellos. Con esta medida se busca impedir posibles abusos y atropellos de parte de las autoridades, de ahí que la omisión de este requisito constitucional trae como consecuencia que el acta este viciada de legalidad y que en su caso, el crédito fiscal que se determine en relación a una contribución, así como sus accesorios carezcan de validez".²²

Al respecto, resulta aplicable por analogía el criterio sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial De la Federación, Octava Época, Tomo VIII, Julio de 1991, Pág. 234, cuyo texto se transcribe:

VISITA DOMICILIARIA. FUNCIÓN DE LOS TESTIGOS DE ASISTENCIA DESIGNADOS. Tanto el artículo 16 constitucional, como el 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, contemplan el requisito de que en una visita domiciliaria, el auditado esté acompañado por dos testigos. Tal requisito no simplemente se limita al hecho de que estas personas comparezcan a aceptar el cargo y firmar los documentos respectivos, sino que el espíritu del mismo es que el visitado, en todo momento, se encuentre acompañado de por lo menos dos testigos, mismos que deberán estar presentes en todas y cada una de las actuaciones que realice la autoridad, ya que de otra manera no se podrán considerar como verdaderos testigos de asistencia.

²² Carrasco Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional, 2da. Edición. Editorial Harta. México, 1996. Pág. 32.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 8/91.- Plaza Parisina, S. A.- 17 de mayo de 1991.- Unanimidad de votos.- Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta.- Secretario: José de Jesús Echegaray Cabrera.

3.3. Notificación e Inicio de la visita.

De la interpretación armónica de la fracción V y último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en relación con la fracción II del numeral 49 del mismo Ordenamiento legal, se desprende que las visitas domiciliarias para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de verificación de expedición de comprobantes fiscales, se inicia con la entrega de la orden respectiva, el cual da inicio a una serie de formalidades que deben respetarse a lo largo de la diligencia, acorde al fin perseguido.

Al respecto, el Pleno del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha sustentado el siguiente criterio:

Tercera Época.
Instancia: Pleno
R.T.F.F.: Año II. No. 13. Enero 1989.
Tesis: III-TASS-686
Página: 32

VISITAS DOMICILIARIAS.- MOMENTO DE INICIO DE LAS MISMAS, DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 42, FRACCIÓN III Y PARTE FINAL, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- El Instituto Mexicano del Seguro Social, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los patrones, tiene, entre otras facultades, la de practicar visitas domiciliarias en los términos de los artículos 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, supletorio de la Ley del Seguro Social. Ahora bien, conforme a la parte final del precepto legal que se menciona, las visitas se inician precisamente en el momento que se notifica y entrega la orden respectiva, máxime si en ese acto se

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

solicita determinada documentación al visitado. En consecuencia, debe hacerse constar en el acta que se levanta, que al inicio de la visita se identificaron los visitadores, dejándose constancia, igualmente, acerca de la designación de testigos.(53)

Revisión No. 1755/86.- Resuelta en sesión de 24 de enero de 1989, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretario: Lic. Rolando G. Magaña Herrejón.

Tenemos entonces, que el objetivo perseguido con la entrega de la orden respectiva es que el particular afectado conozca en forma íntegra y cabal el contenido del acto de autoridad y poder verificar de esta forma si el mismo cuenta con los elementos mínimos de legalidad que al efecto preceptúa el artículo 16 Constitucional en relación con el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, tratándose de este tipo de visita observamos que el artículo 49 del Código Tributario Federal, establece un procedimiento específico, en el cual en su fracción I, dispone que esta facultad "se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos sucursales, locales, puesto fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abierto al público en general, en donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen mercancías."²³

Como se ha observado esta visita puede llevarse a cabo en el domicilio fiscal o en alguna de sus sucursales, iniciándose con la entrega de la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente de la negociación, indistintamente, y con dicha persona se

²³ Art. 49, fracción I del CFF.

entenderá la visita, sin que sea ilegal el hecho de no preceder citatorio, ya que por tratarse de una visita de verificación, la misma se materializa en el momento en que esta se ejecuta, a efecto de sorprender a los contribuyentes en cuanto a que si cumplen o no con la obligación fiscal de expedir comprobantes.

Por tal motivo, en este tipo de verificación resulta innecesario que la autoridad, en caso de no encontrar al visitado o a su representante legal, tenga la obligación de dejar citatorio de acuerdo a lo previsto por los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, pues de lo contrario, dada la naturaleza jurídica de la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, si se esperara al visitado o su representante legal no se lograría el factor sorpresa y la espontaneidad de la visita.

Al respecto, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, ha señalado lo siguiente:

Novena Época
Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XII, Octubre de 2000
Tesis: VI.1o.A. J/12
Página: 1253

VISITAS PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 49 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE PERMITE SE ENTIENDAN CON UN TERCERO SIN PREVIO CITATORIO, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL. El artículo 49, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, vigente en mil novecientos noventa y siete, permite la entrega de la orden de visita y el desahogo de la misma por escrito,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

para verificar el cumplimiento de la expedición de comprobantes fiscales, con la persona que se encuentre en el establecimiento, en los términos siguientes: "Artículo 49. Para efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este código, las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se realizarán conforme a lo siguiente: ... II. Al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán el orden de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del establecimiento, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.". Lo anterior pone de manifiesto que la orden de visita entregada y practicada con la persona que se encuentre en el establecimiento en aquellos casos en que el visitador no localice al interesado o a su representante legal, a pesar de no haber mediado citatorio previo, evidentemente le es notificado a través de un tercero para respetar la garantía de audiencia del visitado, pues esta circunstancia es precisamente la que le permite al quejoso, en su caso, al pronunciarse la resolución administrativa respectiva, interponer el medio de defensa correspondiente expresando su inconformidad en contra de lo asentado por el visitador autorizado en el acta respectiva o bien en contra de la propia orden de visita, porque al darle a conocer el nombre de la autoridad que emitió dicha orden de visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se le da la oportunidad de combatir su actuación, presentando las pruebas pertinentes que desvirtúen los hechos conocidos por los visitadores y alegando en su defensa. Es por ello, que el artículo 49, fracción II, del Código Fiscal de la Federación no conculca la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 de la Constitución Federal.

Amparo directo 343/99. María de los Ángeles Lily Ruedas Gómez. 13 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Jesús Ortiz Cortez.

Amparo directo 404/99. José Efraín Sánchez Vázquez. 20 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

Amparo directo 188/99. Abastecedora de Dulces y Materias Primas Omega, S.A. de C.V. 3 de febrero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Isabel Iliana Reyes Muñiz.

Amparo directo 411/99. Mario Eduardo Sánchez Vázquez. 24 de febrero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Sandra Carolina Arellano González.

Amparo directo 740/99. Mario Santiesteban Alonso. 4 de octubre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Isabel Iliana Reyes Muñiz.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.3.1. Identificación de los visitantes

Una vez iniciada la visita domiciliaria de verificación de expedición de comprobantes fiscales, con la entrega de la orden respectiva, los visitantes que en ella intervengan procederán a identificarse con quien se entienda la diligencia de verificación, de conformidad con lo dispuesto por la fracción III, del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación.

La identificación de los visitantes deberá hacerse al inicio de la visita, con el fin de dar seguridad jurídica a los gobernados, dando a conocer al visitado cuestiones relacionadas con la personalidad, representación y competencia de quienes intervienen en la diligencia de verificación. El Maestro Sergio Francisco de la Garza, nos dice al respecto:

"Los visitantes deben identificarse precisamente al inicio de la visita, pues de lo contrario el acta es nula. Debe de hacerse constar en el acta que se levante que se identificaron debidamente de tal manera que si en el acta no existe constancia alguna de tal sentido debe estimarse que no se cumplió con la formalidad exigida"²⁴

La importancia de que los visitantes se identifiquen claramente, anotando todos y cada uno de los elementos que los identifican, reside principalmente en la finalidad que se persigue con ello, que es la de individualizar en forma indubitable

²⁴ De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, Porrúa, México, 1990. Pág. 738.

a quienes se encuentran facultados para realizar la visita, lo que le brinda al visitado seguridad jurídica y no se le deja en estado de indefensión, toda vez que al consignarse los datos relativos de los documentos con que se identifican, le da elementos al afectado para impugnar el acta respectiva a través de los medios de defensa previstos en las disposiciones fiscales, en caso de encontrarse vicios en el procedimientos.

Por lo anterior, esa identificación por tratarse de un acto de molestia para el gobernado, debe ser plena, pues tiene que realizarse en circunstancias que no dejen duda acerca de que quienes la practican son funcionarios que pertenecen a la dependencia de que se ostentan y que se encuentran facultados para tal efecto. Para ello, la autoridad de las que dependa les otorga una constancia de identificación, que consigna un número de oficio, la fecha de expedición, su vigencia, la fotografía y firma del visitador, la firma del funcionario que la expide, así como el sello de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, documentos que deberán se exhibidos a la persona con quien se entienda la visita, quien deberá examinarlos y cerciorarse que los mismos coincidan con los datos consignados en la orden de visita de verificación y el perfil físico de dicho visitador, expresando su conformidad con los mismos.

Confirma lo anterior la Jurisprudencia 2a./J. 6/90, que resulta aplicable por igualdad de razón, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Octava

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Época, Tomo VI, Primera Parte, Julio a Diciembre de 1990, Pág., 135, cuyo texto se transcribe:

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

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

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

Asimismo, el Pleno del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la tesis de jurisprudencia III-JSS-A-36, visible en la Revista de ese Órgano, Tercera Época, Año VII. No. 81, Septiembre 1994, Pág. 7, ha sustentado lo siguiente:

IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES.- CASO EN EL QUE RESULTA INFUNDADO EL CONCEPTO DE ANULACIÓN RESPECTO A LA ILEGALIDAD EN SU CIRCUNSTANCIACION.- Si el actor argumentó como concepto de anulación que la circunstanciación de la identificación de los visitantes es ilegal, el mismo argumento se considera infundado si en el acto correspondiente se asientan

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

los siguientes datos: a) fecha de la credencial identificatoria para determinar su vigencia; b) nombre de la dependencia que expide la credencial identificatoria, así como del funcionario titular de la propia dependencia que expida la credencial identificatoria; c) personalidad del visitador actuante, entendiéndose que tal requisito se satisface cuando se expresa el cargo con el que actúa en la visita; d) representación del visitador actuante, entendiéndose por tal la cita de la dependencia a la cual está adscrito. Si la totalidad de estos requisitos se encuentra en la circunstanciación del acta, la misma está legitimada, y, por lo contrario, el concepto de anulación resulta fundado si se omite total o parcialmente tales datos y, al estar viciado el procedimiento, conlleva a la anulabilidad del acto combatido en el juicio fiscal.

Juicio Atrayente No. 412/92/337/92.- Resuelto en sesión de 26 de agosto de 1994, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Jorge A. García Cáceres.- Secretario: Luis Moisés García Hernández.

SS-331

Juicio Atrayente No. 207/90/28/91.- Resuelto en sesión de 24 de febrero de 1994, por mayoría de 7 votos y 1 con los resolutivos.- Magistrada Ponente: Margarita Aguirre de Arriaga.- Secretaria: Rosana E. de la Peña Adame.

SS-332

Juicio Atrayente No. 131/93/2853/93.- Resuelto en sesión de 24 de febrero de 1994, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Jorge A. García Cáceres.- Secretario: Lic. Luis Moisés García Hernández.

En este orden de ideas, se concluye que la exigencia establecida en artículo 49, fracción III, del Código Tributario Federal, sólo se colma cuando se asientan pormenorizadamente los datos necesarios que reflejen que el gobernado está frente a legítimos representantes del organismo público que los comisiona, y por ende, que están facultados para practicar la visita, requisitos que obviamente deberán constar en el acta circunstanciada que al efecto se levante.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.3.2. Designación de testigos.

El artículo 16 Constitucional, prevé que en toda visita domiciliaria deberá levantarse un acta debidamente circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el visitado, o en su ausencia o negativa serán designados por los visitadores, el artículo 49 del Código tributario, en su fracción III plasma esta garantía, al señalar:

***Artículo 49.- [...]**

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

Del dispositivo legal transcrito se desprende que al iniciar la diligencia de verificación de comprobantes fiscales, los visitadores, una vez que se identificaron plenamente con la persona con quien entienden la diligencia, deberán requerirle para que designe dos testigos de asistencia, y que si ésta no los designa serán designados por aquéllos, haciendo constar tal circunstancia en el acta que para el efecto se levante.

Asimismo los visitadores deberán de realizar la identificación de los testigos, asentando los datos de los documentos con los cuales se efectúa, toda vez que con el cumplimiento de esta formalidad no se deja duda alguna sobre la certeza de los hechos consignados en el acta de visita, en virtud de que se

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

presume que los testigos estuvieron presentes y les constaron los hechos contenidos en la citada acta.

3.4. Levantamiento del acta circunstanciada.

Este último elemento esencial de la diligencia de verificación de expedición de comprobantes fiscales, reviste en sí la conclusión del acto de autoridad, y en el cual se deben hacer constar todas las actuaciones realizadas a lo largo de la diligencia respectiva. Cabe hacer énfasis en que los visitadores no pueden insinuar o señalar vagamente irregularidades fiscales, sino que éstas deberán hacerse constar en forma pormenorizada en el acta que al efecto se levante como conclusión de las facultades de comprobación desplegadas.

Así pues, para la validez del acta es imprescindible que la misma se encuentre debidamente circunstanciada, enderezándose esta necesidad al objeto de la diligencia, es decir, comprobar si el contribuyente visitado cumple o no con la obligación de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realiza con el público en general, señalando uno a uno los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, lo que implica que deben precisar en el acta de mérito, los datos necesarios del hecho concreto que se imputa y el medio de convicción con que se demuestre el mismo, pues de lo contrario, se dejaría en estado de indefensión al contribuyente, quien no podría comprobar la veracidad del acta y defenderse del hecho que se le imputa.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

En tal sentido la circunstanciación se concibe como "el conjunto de situaciones cuyo propósito consiste en que el visitado tenga todas las oportunidades de defensa y contradicción que la ley le otorga, debiéndose hacer constar, con toda precisión, los pormenores de la visita domiciliaria, al especificarse en el acta que para tal fin se levante los siguientes elementos descriptivos:

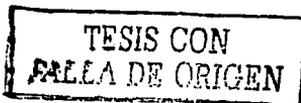
- Tiempo, lugar y procedimiento que se describa.
- Hechos u omisiones que se conozcan por los propios visitantes.

Todo lo anterior a fin de que, de esta manera, se cumpla con el texto y el espíritu del artículo 16 Constitucional, pues se deriva el imperativo de que en el caso de visita domiciliaria la autoridad administrativa se sujete a las formalidades previstas para los cateos.²⁵

De tal suerte que resulta necesario describir con claridad y precisión, cronológicamente en el acta, los hechos, de forma que cualquier lector llegue a la misma conclusión a la que llegó el visitador.

Al afecto, y toda vez que el acta reviste la motivación del acto de autoridad en caso de la determinación de un crédito fiscal, entender su significado se hace

²⁵ Martínez Bahena, José Luis. Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como medio de comprobación fiscal. 1ª Edición Edit. Sista. México, 1994. Pág. 134.



necesario. Así tenemos que etimológicamente la palabra acta deriva del latín **AGERE**, que significa: hacer; certificación, documento.

Por su parte el Diccionario de la Lengua Española dice que acta es: la relación escrita de lo sucedido, tratado o acordado en una junta, o bien, la certificación, testimonio, asiento o constancia oficial de un hecho.

En un sentido más amplio tenemos que acta es un documento público en el que se asientan en forma enunciativa y circunstanciada los hechos derivados de la actuación de los particulares o de las autoridades; que se someten a la consideración de éstas últimas, o sea, que se plasmen en ella, hechos que pueden derivarse de situaciones civiles, jurídicas, mercantiles y fiscales.

Para el Licenciado Rigoberto Reyes Altamirano, en su obra, Diccionario de Términos Fiscales, las actas de visita domiciliaria, "son los documentos donde se hacen constar los hechos ocurridos durante y con motivo de la visita domiciliaria."²⁶

Ahora bien, por concepto de acta en materia fiscal debemos entender entonces, que es el documento público en el que se asientan en forma cronológica y circunstanciada los hechos, omisiones y demás irregularidades conocidas y probadas por los visitadores como resultado de una visita domiciliaria a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

²⁶ Pág. 40

Así, al ser el acta un documento público, tiene la misma fuerza legal que el de las actas judiciales, revistiendo por ende valor probatorio pleno. Tenemos entonces que de conformidad con los artículos 129, 130 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, lo asentado en el acta de verificación hace prueba plena, puesto que al tratarse de un documento en donde consta los hechos u omisiones consignados por los visitadores como consecuencia de una orden de visita domiciliaria expedida por un funcionario público en ejercicio de sus funciones, tiene la calidad de documento público que goza de la presunción de legalidad prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, dicha acta no constituye una presunción juris et de jure, por lo que admite prueba en contrario y su contenido puede ser desvirtuado por otro tipo de pruebas. Este aserto se encuentra sustentado por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en el precedente que a continuación se transcribe:

Tercera Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año V, No. 57. Septiembre 1992.

Tesis: III-PSS-193

Página: 27

ACTAS DE VISITA.- TIENEN VALOR PROBATORIO PLENO.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, las actas de auditoría levantadas como consecuencia de una orden de visita expedida por un funcionario público en ejercicio de sus funciones, tienen la calidad de un documento público con valor probatorio pleno; por tanto, corresponde al particular desvirtuar lo asentado en las actas, probando la inexactitud de los hechos asentados en ellas.(24)

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Juicio Atrayente No. 11/89/4056/88.- Resuelto en sesión de 29 de septiembre de 1992, por mayoría de 6 votos y 1 con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Jorge A. García Cáceres.- Secretario: Lic. Adalberto G. Salgado Borrego.

El acta constituye en sí una narrativa ordenada de los hechos que acontecieron en el desarrollo de la diligencia de verificación, que se inicia con la entrega de la orden y concluye con el cierre de aquélla. Dicha narrativa debe consistir, en un relato en el que con extrema minuciosidad se refieran los visitantes al cuánto, cómo, dónde, cuándo, por qué y con quién, de las particularidades acaecidas en la visita y que permita, al contener todos estos elementos, la posibilidad de defensa del particular afectado.

En cuanto a lo hechos, el Maestro José Luis Martínez Bahena, señala que "este epígrafe es sustancial en el acto, donde precisamente el requisito de la circunstanciación cobra vital importancia. En este se reseña cada uno de los hechos, comisiones, omisiones y demás acontecimientos que se presentan en la visita domiciliaria; debiendo en cada una de las observaciones efectuadas, expresar las consideraciones de hecho y de derecho que impliquen incumplimiento a las disposiciones fiscales, soportando dichas consideraciones con las pruebas conducentes."²⁷

Por su parte, el Doctor Rogelio Martínez Vera señala que "los visitantes deberán ser sumamente objetivos en la diligencia de fiscalización, extremadamente precisos y marcadamente claros en cuanto a la narración de los

²⁷ Op. Cit. Pág. 136

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

hechos procurando que haya una secuencia lógica entre la narración de un hecho a otro, a fin de que al término de la diligencia, con la simple lectura del acta, el visitado, se pueda percatar de los alcances de la diligencia, ya que de no hacerse así, éste puede argumentar que se le deja en estado de indefensión, por no estar el acta de visita debidamente circunstanciada."²⁸

Ahora bien, en la práctica es común advertir la carencia de la debida circunstanciación del acta, en virtud de que los verificadores al momento de desarrollar una diligencia de verificación de comprobantes fiscales, únicamente se limitan a asentar que la infracción se conoció según información proporcionada por "el cliente público en general". En tales condiciones es posible ubicar, en consideración de la suscrita, que la falta de identidad del "cliente público en general", coloca al contribuyente visitado en estado de indefensión, pues no se deduce de la aducida acta, la veracidad de que la información provenga de una persona física determinada, que tuviera facultad de decidir si comparecía o no en la diligencia respectiva y manifestar lo relacionado a la infracción cometida por el contribuyente, la cual fue observada por la autoridad fiscalizadora, circunstancia ésta que deviene en un vicio de legalidad del acto de autoridad.

Al respecto, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, ha señalado lo siguiente:

Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

²⁸ La Fiscalización de Impuestos Federales, 2ª. Edición, Monterrey, 198. Pág. 88.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XV, Febrero de 2002
Tesis: VI.2o.A.31 A
Página: 959
Materia: Administrativa

VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. REQUISITOS DE LEGALIDAD QUE DEBE REUNIR EL ACTA RELATIVA. Del artículo 49, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se desprende que en el acta que se levante con motivo de una visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, referentes a la expedición de comprobantes fiscales, en los términos del código tributario federal y su reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección, es decir, se deberán asentar los pormenores de los hechos u omisiones generadores de la infracción que se imputa al contribuyente, relacionados con la operación que efectuó éste y de cuya realización hace depender la autoridad fiscal la sanción respectiva, como podrían ser las particularidades por las que se supo que al expedir los comprobantes fiscales, el contribuyente dejó de cumplir alguno o algunos de sus requisitos legales; lo anterior es indispensable a fin de justificar la manera en que la visita se llevó a cabo y, de ese modo, estar en aptitud de constatar si se ajusta o no a derecho. De ahí que sea ilegal la diligencia en que se omite asentar, circunstanciadamente, los hechos u omisiones con los que se demuestre cómo se practicó la visita, pues con ello se impediría al gobernado defenderse de los eventos fácticos en los que pudiera incurrirse una sanción por infringir disposiciones fiscales, ya que no estaría en condiciones de combatir situaciones imprecisas y, por ende, de ofrecer las pruebas para acreditar que la visita domiciliaria contraría lo que establece la ley.

Revisión fiscal 42/2001. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 15 de marzo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Omar Losson Ovando. Secretaria: Rosa Iliana Noriega Pérez. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIII, febrero de 2001, página 1647, tesis VII.1o.A.T. J/23, de rubro: "COMPROBANTES FISCALES. REQUISITOS PARA ESTIMAR CIRCUNSTANCIADA EL ACTA DE VISITA DOMICILIARIA."

3.5. Formulación de la resolución.

Por la naturaleza de la obligación tributaria sustantiva se deduce que no es suficiente el solo nacimiento de la obligación para proceder a la recaudación, puesto que con la realización del hecho imponible sólo podemos aseverar que una obligación en abstracto ha nacido; sin embargo, es necesario efectuar el

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

procedimiento para determinar la cantidad específica que constituye el quantum de la obligación. A este acto de precisión de le denomina determinación fiscal.

El Maestro Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, define a la determinación manifestando que "es un acto de precisión del quantum de la obligación, esto es, ésta se da cuando la obligación tributaria sustantiva se ha manifestado con la adecuación del hecho generador al hecho imponible, para lo cual el contribuyente cumple con la cantidad que debe darse a la autoridad fiscal."²⁹

Por tanto, una vez que la autoridad ha realizado el procedimiento fiscalizador, tendiente a verificar el cumplimiento de la obligación de expedir comprobantes fiscales, y si como resultado de la visita domiciliaria se conoció algún incumplimiento a las disposiciones fiscales por tal concepto, deberá de formular la resolución correspondiente en la que determine el quantum de la sanción que corresponda a la obligación fiscal omitida en materia de expedición de comprobantes fiscales, de conformidad con lo dispuesto por la fracción VI del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, en base a los hechos consignados en el acta de visita que al efecto se haya levantado.

Cabe mencionar que la resolución administrativa que al efecto se emita, deberá contener los elementos necesarios que permitan al contribuyente controvertirla. La resolución contendrá una síntesis de los hechos acontecidos en el desarrollo de la visita que se practicó con anterioridad, relativo específicamente

²⁹ Op. Cit. Pág. 107 y 108.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

a la infracción que se le imputa, así como los razonamientos jurídicos y los preceptos legales que la fundan.

En este orden de ideas, tenemos que si del contenido del acta circunstanciada levantada con motivo de la visita que le fue practicada al contribuyente, se advierte que no cumple con sus obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales por las actividades que realiza con el público en general, se actualizan las infracciones previstas en las fracciones VIII, IX, XI y XII, del numeral 83 del Código Fiscal de la Federación, que son del tenor siguiente:

Artículo 83.- Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, las siguientes:
[...]

VII. No expedir o no entregar comprobante de sus actividades, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin requisitos fiscales.
[...]

IX. Expedir comprobantes fiscales asentando nombre, denominación, razón social o domicilio de persona distinta a la que adquiere el bien, contrate el uso o goce temporal de bienes o el uso de servicios.
[...]

XI. No cumplir con los requisitos señalados por los artículos 24, fracción I y 140, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y expedir los comprobantes correspondientes, tratándose de personas autorizadas para recibir donativos deducibles.
[...]

XIII. No tener en operación o no registrar el valor de los actos o actividades con el público en general en los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público [...]. "

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Cabe señalar que la infracción ha sido definida como "toda acción u omisión que importa violación a un mandato tributario";³⁰ toda vez que la conducta del particular, al ser contraria a derecho, impide al Fisco Federal cumplir con el mandato que le fue conferido por ministerio de ley, como lo es el obtener ingresos o recursos para satisfacer el gasto público. En esa virtud, una vez cometida la infracción a las normas tributarias, específicamente a la obligación de expedir comprobantes fiscales, se le debe sancionar al infractor por dicho incumplimiento, de tal suerte que sea ésta la forma coercitiva a través de la cual se busque el cumplimiento de las leyes fiscales.

Al respecto, Eduardo García Maynez señala que la sanción "es una forma sui generis de manifestación de las consecuencias de derecho".³¹ Así, la sanción tiene como finalidad el que el contribuyente cumpla cabalmente sus obligaciones fiscales, siendo en este caso el de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realice.

La fracción IV, del dispositivo 84 del Código Tributario Federal prevé la sanciones que se impondrán a las infracciones que se cometan en materia de expedición de comprobantes fiscales a que alude el artículo 83 antes transcrito.

"Artículo 84.- A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad a que se refiere el artículo 83, se impondrán las siguientes sanciones:

³⁰ Delgadillo Gutierrez, Luis Humberto. Op. Cit. Pág. 171.

³¹ Introducción al Estudio del Derecho, 42ª E, México, D.F., Edit. Porrúa, 1991, Pág. 295.

[...]

*** IV. De \$9,629.00 a \$55,021.00, a la señalada en la fracción VII, salvo tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo VI, Secciones II o III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$1,375,527.00, supuestos en los que la multa será de \$963.00 a \$1,926.00. Las autoridades fiscales podrán, además, clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código.**

[...]

Cantidades vigentes a partir del 1° de enero de 2003, según Anexo 5 de la Décima Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002 publicado en el D.O.F. el 20 de enero de 2003.

CAPITULO IV MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

La justicia en materia tributaria es de suma importancia en virtud de que en la oposición fiscal no se debaten sólo intereses particulares. En ella se atiende también a los intereses del Erario y se persigue, fundamentalmente, la correcta determinación y cobro de los créditos.

Así, la ilegalidad del acto administrativo da origen a su impugnación, para que las garantías que le sirven de sustento no resulten ineficaces. Es decir, para hacer efectivas las garantías de seguridad jurídica y legalidad que crean un derecho subjetivo para los particulares, es necesario que en todo sistema jurídico existan medios de impugnación ante la actuación ilegal de la autoridad y la afectación de los derechos de los contribuyentes.

La doctrina ha definido a los medios de defensa, como las gestiones de los particulares, instauradas para que la autoridad fiscal que dictó el acto o una distinta a ésta, revoque o modifique en su favor la resolución emitida, en atención a las pruebas y alegaciones que produzca para fundar su ilegalidad.

En efecto, cuando el Fisco rebasa los límites jurídicos de sus facultades legales en perjuicio de los contribuyentes, sólo los órganos jurisdiccionales en ejercicio de sus atribuciones y en las resoluciones que emiten, marcan o precisan con seguridad jurídica los límites legales y constitucionales de la actuación del

Fisco Federal en protección de los particulares que demandaron el auxilio de la justicia en el caso concreto.

Dentro de nuestro sistema jurídico no existe una conceptualización de los medios de defensa, pero sí se establecen las directrices o reglas jurídicas que toda autoridad está obligada a seguir, con el fin de realizar una debida actuación frente al particular.

Al respecto, el dispositivo 33 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades, para el mejor cumplimiento de sus facultades, deberán proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán, entre otras cosas, difundir los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.

En el presente capítulo analizaremos los medios de defensa previstos en la ley en contra de la resolución mediante la cual concluye el procedimiento administrativo que se inició con la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

4.1. Recurso de Revocación.

Inicialmente, es necesario establecer qué debemos entender por "recurso administrativo". Al respecto, el Maestro Emilio Margain Manatou, señala que "...es todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la

Administración Pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida³².

Asimismo, el Maestro Gabino Fraga señala que "el recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o inoportunidad del mismo"³³.

En esa tesitura, tenemos que el recurso es el medio de defensa de carácter eminentemente administrativo de que dispone el particular que ha sido afectado en sus derechos jurídicamente tutelados por un acto administrativo determinado, con el fin de obtener de la autoridad administrativa una revisión del propio acto que emitió, a fin de que lo revoque, lo anule o lo modifique en caso de que se demuestre su ilegalidad.

Precisado lo anterior, tenemos que el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación establece que, contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal se podrá interponer el recurso de revocación, el cual será procedente

³² Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, citado por Miguel Acosta Romero en su Libro Derecho Administrativo Especial. Volumen II. Editorial Porrúa, México 1999, Pág. 591.

³³ Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. de C.V. 36ª Edición, Pág. 435, citado por Miguel Acosta Romero, Op. Cit. Pág 591.

en contra de las "resoluciones definitivas" y "actos de autoridad" a que se refiere el dispositivo 117 del Ordenamiento invocado, debiéndose entender por las primeras aquéllas que:

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.
- c) Dicten las autoridades aduaneras.
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que provoque agravio al particular en materia fiscal, salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del propio Código Fiscal de la Federación.

Y por los mencionados en segundo término aquéllos que:

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

La resolución a través de la cual se concluye el procedimiento administrativo iniciado con la orden de visita para verificar la expedición de

comprobantes fiscales es impugnabile a través del recurso de revocación, al ubicarse dentro del supuesto descrito en el inciso d) de las resoluciones definitivas a que alude el dispositivo 117 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, acorde con el dispositivo 129 del Código Fiscal de la Federación, la notificación del acto administrativo es susceptible de controvertirse a través del recurso de revocación, siempre y cuando el particular alegue que dicho acto administrativo no le fue notificado o lo fue ilegalmente. En este supuesto, en el mismo escrito en el que se interponga el recurso en comento, deben hacerse valer agravios en contra del propio acto de autoridad, además de aquellos tendientes a combatir la notificación.

De acuerdo a lo dispuesto por los artículos 120 y 125 del multicitado Código la interposición del recurso a que nos hemos venido refiriendo será optativa para el interesado antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El escrito de interposición del recurso deberá presentarse, de conformidad con el numeral 121 del Código Tributario Federal, ante las siguientes autoridades:

- a) Ante la autoridad competente en razón del domicilio fiscal del contribuyente.
- b) Ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado.

De igual manera podrá enviarse a las autoridades antes aludidas, por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente. En estos casos, se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue a la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos. El segundo párrafo del dispositivo 120 del Código en cita, dispone que cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que sea competente, dado que la competencia es un presupuesto procesal de orden público que se debe cumplir por cualquier autoridad.

El escrito de interposición del recurso, deberá presentarse dentro del plazo de cuarenta cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del acto impugnado, excepto cuando se alegue que el acto impugnado no fue notificado o que lo fue ilegalmente, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día siguiente al en que el particular se haga sabedor del mismo.

El artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, señala que se suspenderá el plazo para la interposición del recurso cuando se actualice alguno de los siguientes supuestos:

1. Por fallecimiento del particular afectado. Si el particular afectado por un acto o resolución administrativa, fallece durante el plazo a que nos referimos

anteriormente, se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión.

2. Por solicitud de iniciar el procedimiento de solución de controversias previsto en un tratado internacional. También se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado internacional para evitar la doble tributación, incluyendo en su caso, el procedimiento arbitral. En estos casos, cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que da por terminado dicho procedimiento inclusive, en el caso que se dé por terminado a petición de parte.

3. Tratándose de incapacidad o declaración de ausencia del particular afectado. En el supuesto de incapacidad o declaración de ausencia, decretadas por autoridad judicial, cuando el particular se encuentre afectado por un acto o resolución administrativa, se suspenderá el plazo para interponer la revocación hasta por un año. La suspensión cesará cuando se acredite que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, siendo en perjuicio del particular si durante el plazo antes mencionado no se provee sobre su representación.

Acorde a lo dispuesto por el numeral 122 del Código Tributario Federal, el escrito de interposición del recurso, deberá satisfacer los requisitos previstos en el artículo 18 del mismo Ordenamiento y además deberá señalar:

- ❖ La resolución o acto que se impugna. En el caso concreto dicha resolución la constituye aquélla que emita la autoridad como resultado de la visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales.
- ❖ Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado. La recurrente deberá hacer valer conceptos de impugnación tendientes a desvirtuar la legalidad de la orden de visita, del acta circunstanciada levantada al efecto, así como de la resolución con la cual se concluye la visita domiciliaria; es decir, debe impugnar el procedimiento de verificación de comprobantes fiscales en su integridad. De igual manera cuando el particular alegue que la resolución impugnada no fue notificada o lo fue ilegalmente, hará valer conceptos de impugnación en contra de la notificación de dicho acto administrativo.
- ❖ Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate. En el tema a estudio el particular, a fin de acreditar su pretensiones, deberá aportar como medios de prueba el oficio que contenga la orden de visita, el acta que se haya levantado con motivo de la visita que se le practicó, la resolución que constituye el acto impugnado, así como el comprobante o comprobantes que a juicio de los visitantes no reúnen los requisitos fiscales que establecen las leyes correspondientes. Asimismo, deberá hacer una narración de los hechos que dieron origen a la resolución controvertida.

Cuando no se cumplan dichos requisitos, la autoridad requerirá al promovente para que los satisfaga dentro de cinco días. Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no se señala el acto que se combate se tendrá por no presentado el medio de defensa; si no se expresan los hechos se perderá el derecho a señalarlos, y si no se ofrecen pruebas se tendrán por no ofrecidas las mismas.

Además, deberán anexarse al escrito correspondiente los documentos que se citan a continuación:

- a) El documento que acredite su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales.
- b) El documento en el que conste el acto impugnado, que como ya quedó precisado en párrafos precedentes dicho documento lo constituirá la resolución con la que se concluye el procedimiento administrativo iniciado con la orden de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales.
- c) La constancia de notificación del acto combatido, excepto cuando se manifieste bajo protesta de decir la verdad que no se recibió constancia, o cuando la notificación se hubiere hecho por correo certificado con acuse de recibo.
- d) Las pruebas documentales que se ofrezcan y, en su caso, el dictamen pericial.

Cuando se omite acompañar alguno de los documentos antes citados, la autoridad requerirá al recurrente para que los exhiba, dentro de un término de cinco días y en caso de no hacerlo, tratándose de las documentales precisadas en los incisos a), b) y c), se tendrá por no presentado el medio de impugnación; si se refiere a las pruebas, éstas se tendrán por no ofrecidas, en perjuicio del promovente.

El artículo 130 del Código Tributario Federal establece que en el recurso de revocación se admitirá todo tipo de pruebas, excepto la testimonial y la confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones. Sin embargo, esta prohibición no exime a las autoridades de que rindan informes acerca de los actos impugnados por el contribuyentes que consten en sus expedientes

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 124, establece que será improcedente el recurso de revocación en contra actos administrativos:

- ✓ Que no afecten el interés jurídico del recurrente. En términos generales, el interés jurídico es el que tiene la persona, física o moral, que recibe o ve directamente afectada su esfera jurídica, sea en su persona, propiedades o posesiones, y a quien la norma jurídica le concede la facultad o le reconoce el derecho a defenderse, por sí misma o a través de representante legal.
- ✓ Que sean resoluciones dictadas en un recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencias. Esto es, de acuerdo al

principio de cosa juzgada, un mismo concepto de impugnación no puede ser estudiado y resuelto dos o más veces

- ✓ Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. No se permite la impugnación simultánea de un asunto en dos vías diferentes a fin de evitar que existan jurídicamente dos resoluciones contradictorias entre sí sobre una misma situación en controversia. Cuando el medio de defensa que se interpone es opcional existe la alternativa de agotar el mismo, o bien acudir directamente a la vía jurisdiccional a demandar la ilegalidad del acto de autoridad que afecta (juicio de nulidad).
- ✓ Que se hayan consentido. Se refiere a la aprobación de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado.
- ✓ Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente. Existe conexidad, cuando existe identidad de partes, se invoquen idénticos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo, o cuando se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de los otros. Lo anterior, a fin de evitar la existencia de dos procedimientos, en los que pueda haber un distinto criterio en su resolución.
- ✓ En caso de que no se amplie el recurso o si en la ampliación no se expresa agravio alguno. Esto es, cuando el recurrente manifiesta no conocer el acto administrativo que pretende impugnar, la autoridad a quien se le atribuye el acto deberá exhibirlo, así como su respectiva notificación, a efecto de que el contribuyente éste en posibilidad de ampliar el recurso; si el recurrente no amplía el recurso o si en su caso

en su escrito de ampliación no formula agravio alguno, deberá de sobreseerse este medio de defensa.

- ✓ Cuando el acto sea revocado por la propia autoridad, en ejercicio de sus atribuciones. En dicha situación, carecería de materia el recurso y, por ende, no se podría dictar resolución alguna.
- ✓ Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició después de haberse dictado la resolución que puso fin al recurso de revocación o con posterioridad a la conclusión de un juicio de nulidad. En este caso, se pretende evitar que una misma resolución sea estudiada en más de una ocasión e inclusive por diversas autoridades administrativas.
- ✓ Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

Asimismo, el dispositivo 126 del Código en cita dispone que no será procedente el recurso de revocación en contra de actos que tengan por objeto hacer efectivas fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros.

Por otra parte, procede el sobreseimiento del recurso en los siguientes casos:

- ▲ Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso, siempre y cuando éste se dé durante el trámite del medio de defensa administrativo, es decir, hasta en tanto no se dicte la resolución respectiva.
- ▲ Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 del Código Tributario y que fueron materia de estudio en párrafos precedente.
- ▲ Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución que se impugna. Al respecto, hay que distinguir dos cuestiones, una que no exista el acto o resolución impugnada y otra que durante el procedimiento o tramitación del recurso deje de existir.
- ▲ Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada. En este supuesto es de señalarse que el acto existe pero no produce ningún efecto perjudicial para el promovente, por lo que debe, ante la falta de alguna lesión jurídica, sobreseerse el medio de defensa intentado.

Una vez integrado el expediente relativo al recurso de revocación con todos y cada uno de los elementos de juicio necesarios, la autoridad encargada de resolverlo deberá dictar su fallo. El Código Fiscal Federal determina que la resolución que recaiga al recurso, debe estar debidamente fundada y motivada, debiendo examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente. Cuando se impugne un acto administrativo y su notificación, la

autoridad se encuentra obligada a estudiar en principio aquellos agravios que se hagan valer en contra de la notificación, ya que si la autoridad administrativa determina que la notificación se encuentra ajustada a derecho puede suceder que la interposición del recurso resulte extemporánea, y posteriormente se abocará al estudio de los restantes agravios.

La autoridad que resuelva el recurso podrá invocar hechos notorios, pero cuando uno de los agravios sea considerado suficiente para desvirtuar la validez del acto combatido, bastará con el análisis de dicho agravio.

De igual forma, la autoridad tiene la facultad de corregir los errores que detecte en la cita de los preceptos legales que se consideren transgredidos y examinará en conjunto los agravios y demás razonamientos hechos valer, pero no se les permite alterar los actos expuestos en medio de impugnación.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 131 del Ordenamiento invocado, la autoridad a quien corresponda la resolución del recurso de revocación, debe hacerlo en un plazo que no exceda de tres meses, contados a partir de la fecha de su interposición. En caso de que la autoridad, no resuelva el recurso dentro del término aludido, se entenderá fictamente que confirmó el acto recurrido, caso en el cual el contribuyente podrá, a su elección, esperar a que la autoridad emita la resolución respectiva o impugnar la negativa ficta ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Por último, el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, establece que la resolución que ponga al recurso podrá:

- Desecharlo por improcedente. Existirá una resolución en la que se deseche el recurso cuando no se actualicen los supuestos de procedencia.
- Tenerlo por no presentado. El recurso de revocación se tendrá por no interpuesto o por no presentado, cuando no se hubiese cumplido con algún requerimiento; es la sanción contemplada en el Código Fiscal de la Federación, que faculta a la autoridad administrativa no admitir el recurso debido a que no se cumplieron con los requisitos para su admisión.
- Sobreseerlo. Cuando exista algún impedimento jurídico para que la autoridad administrativa resuelva el fondo del asunto que se plantea en el recurso.
- Confirmar el acto impugnado. Resolución en que la autoridad administrativa concluye que el acto combatido fue emitido acorde a la legalidad establecida para el caso concreto, por lo que confirma la resolución controvertida.
- Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución. Se actualiza cuando a juicio de la resolutora, la autoridad recurrida omitió los requisitos formales exigidos por las leyes, o bien cuando considera que se cometieron violaciones de procedimiento en la emisión del acto combatido, en perjuicio del contribuyentes, por lo que determina reponer la parte del procedimiento en donde se suscitaron dichas violaciones.
- Dejar sin efectos el acto impugnado. Cuando el recurrente logró, con los motivos de inconformidad y con las pruebas que ofreció, desvirtuar la presunción de legalidad de la resolución combatida, la autoridad

deberá revocarla ya que dicho acto no debe producir efecto jurídico alguno.

- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, en caso de que el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor de la recurrente. Cuando con motivo del estudio del recurso promovido, la autoridad se percate que se cometió alguna irregularidad, debe ordenar que se subsane la misma o bien que se emita uno nuevo sustituyendo al inicialmente combatido.

4.2. Juicio Contencioso Administrativo (Juicio de Nulidad)

El juicio contencioso administrativo es aquel por virtud del cual los particulares o la administración, a través de sus dependencias, acuden ante el órgano jurisdiccional previamente establecido a controvertir la legalidad de los actos de ésta última. El Órgano Jurisdiccional competente para conocer del juicio contencioso administrativo, es el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El marco legal del juicio contencioso administrativo lo constituyen la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y el Capítulo VI del Código Fiscal de la Federación, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte, y supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que se refiera a instituciones previstas en el Código Tributario y que la disposición supletoria se ajuste al procedimiento que el mismo establece.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El juicio contencioso administrativo procede en contra de las resoluciones dictadas por las autoridades administrativas que sean definitivas, personales, concretas, que causen un agravio o perjuicio, que sea nueva y que conste por escrito, excepto en caso de impugnar una resolución negativa ficta. Una resolución es definitiva cuando no admita recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa. Al efecto el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dispone:

"Artículo 11. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

I.- Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

II.- Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

III.- Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.

IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores."

V.- Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Cuando el interesado afirme, para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la

TEXTOS CON
FALLA DE ORIGEN

prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración.

VI.- Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

VII.- Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada.

VIII.- Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.

IX.- Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados."

X.- Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77 Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía o acudir ante la instancia judicial competente.

XI.- Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

XII.- Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

XIII.- Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo.

XIV.- Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo.

XV.- Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

También conocerá de los juicios que se promuevan contra una resolución negativa ficta configurada, en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen las disposiciones aplicables o, en su defecto, por la Ley Federal del Procedimiento Administrativo. Asimismo, conocerá de los juicios que se promuevan en contra de la negativa de la autoridad a expedir la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiere afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa.

Del precepto legal en comento se desprende que el juicio contencioso administrativo procede en contra de la resolución a través de la cual se concluye la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, puesto que constituye una resolución definitiva dictada por autoridad fiscal federal en la que se determina la existencia de una obligación fiscal. Asimismo, para el caso de que el particular hubiese optado por interponer recurso de revocación en contra de la resolución antes descrita, el juicio de nulidad procederá en contra de aquélla que resuelve el recurso aludido, de conformidad con lo dispuesto en la fracción XIII, del dispositivo legal transcrito.

Ciñendo el análisis del medio de defensa en comento al tema de estudio del presente trabajo, de conformidad con el artículo 198 del Código Fiscal de la Federación, son partes en el juicio contencioso administrativo:

a). El demandante o actor, que es quien promueve el juicio, y dicho carácter lo podrán tener el particular, sea persona física o moral, cuando la resolución impugnada le causa un agravio o afecta sus intereses jurídicos.

b). El demandado, que es la persona contra la cual se entabla una demanda jurisdiccional, y a la cual se le exige el cumplimiento de una obligación o una prestación determinada. En la especie, tal carácter lo tiene la autoridad que emitió la orden de visita domiciliaria para la verificación de expedición de comprobantes fiscales o, en su caso, la autoridad haya resuelto el recurso de revocación hecho valer en contra de la resolución mediante la cual se concluyó el procedimiento de administrativo iniciado al amparo de la orden antes referida.

c). El Titular de la Dependencia o Entidad de la Administración Pública de la que dependa la autoridad que dictó la resolución impugnada. Es decir, el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

d). El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante, teniendo tal carácter "el poseedor de un derecho que sufrirá menoscabo si la autoridad administrativa que otorgó ese derecho, es vencida en juicio, por lo que, para que la sentencia que se dicta pueda depararle consecuencias jurídicas, de darse aquél supuesto, debe llamarse a juicio a fin de que exponga lo que a su derecho convenga"³⁴

³⁴ Margain Manatou, Emilio. De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad. Editorial Porrúa, S.A. de C.V. 7ª Edición, México, 1998. Pág. 148.

Las partes pueden ser representadas en términos de lo dispuesto por el artículo 200 del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de particulares, la representación se deberá otorgar en escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante Notario o ante los Secretarios del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Los particulares podrán autorizar a Licenciados en Derecho para que a su nombre reciban notificaciones, presenten promociones, rinda pruebas, formulen alegatos e interpongan recursos.

La representación de las autoridades corresponderá a la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, siempre que esté en Reglamento o Decreto. Las autoridades podrán nombrar delegados para los mismos fines que los representantes de los particulares.

Las partes en el juicio contencioso administrativo serán notificadas, personalmente, por correo certificado con acuse de recibo, por lista o en su defecto por transmisión facsimilar o electrónica y a las autoridades siempre será por oficio, de conformidad con el artículo 253 del Código Fiscal de la Federación.

Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y el término empezará a correr a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del acto o resolución.

La demanda se presentará por escrito debidamente firmada por quien la formula, salvo que el promovente no sepa firmar o no pueda firmar, caso en el cual imprimirá su huella digital y firmará otra persona a su ruego.

La demanda se presentará ante la Sala Regional en cuya circunscripción radique la autoridad que dictó la resolución combatida y el término para su presentación es de cuarenta y cinco días, siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada.

De conformidad a lo dispuesto por el artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, el escrito de demanda debe contener los siguientes datos:

- I. El nombre del demandante y su domicilio recibir notificaciones en la sede de la Sala Regional competente.
- II. La resolución que se impugna.
- III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa. En el caso a estudio, las autoridades demandadas son la autoridad administrativa que haya emitido la orden de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales o, en su caso, la autoridad que haya resuelto el medio de defensa ordinario y el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

- IV. Los hechos que den motivo a la demanda. Esto es, la demandante deberá hacer una narración sucinta de los hechos ocurridos desde la notificación de la orden de visita hasta la emisión de la resolución controvertida.
- V. Las pruebas que ofrezca. En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.
- VI. Los conceptos de impugnación. El particular deberá hacer valer conceptos de impugnación tendientes a desvirtuar la legalidad de la orden de visita, del acta circunstanciada levantada al efecto, así como de la resolución con la cual se concluye la visita domiciliaria; es decir, debe impugnar el procedimiento de verificación de comprobantes fiscales en su integridad. Cuando el particular haya optado por interponer el recurso de revocación y la resolución recaída a este no le fue favorable, debe hacer valer conceptos de impugnación en contra de esta resolución, asimismo puede plantear conceptos de anulación en contra de la resolución recurrida en la parte que considere le sigue afectando. De igual manera cuando el particular alegue que la resolución impugnada no fue notificada o lo fue ilegalmente, hará valer conceptos de impugnación en contra de la notificación de dicho acto administrativo.
- VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.
- VIII. Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demanda.

Este último requisito, fue adicionado por reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre del 2000, en la que el actor deberá señalar las cantidades o actos que pretenda se realicen.

Si el demandante omite los requisitos precisados en las numerales II y VI o su nombre, se desechará por improcedente la demanda, pero si omite los previstos en los numerales III, IV, V, VII y VIII, se le requerirá para que en el término de cinco días hábiles los señale, apercibiéndolo que de no hacerlo se le tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda el caso.

Los documentos que debe adjuntar al escrito inicial de demanda son:

- I. Copia de la demanda y documentos anexos para cada una de las partes.
- II. Documento que acredite su personalidad.
- III. Documento en que conste el acto impugnado. Esta la puede constituir la resolución mediante la cual se concluyó la visita domiciliaria para la verificación de expedición de comprobantes fiscales, o en su caso, aquélla a través de la cual se resolvió el recurso de revocación interpuesto ante la autoridad administrativa en contra de la resolución primigenia.
- IV. Constancia de notificación del acto impugnado.
- V. En su caso, el cuestionario que debe desahogar el perito, el cual debe ir firmado por el demandante.
- VI. En su caso, el interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante.
- VII. Las pruebas que ofrezca. Al respecto, cabe señalar que la demandante deberá acompañar la orden de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, el acta circunstanciada levantada al efecto, la resolución a través de la cual se concluyó la visita, en su caso, el escrito por el cual se interpuso el recurso de

revocación y la resolución recaída a éste, así como el comprobante o comprobantes que a juicio de los visitadores no reúnen los requisitos fiscales que las leyes respectivas establecen.

En relación con la constancia de notificación del acto impugnado, existe el supuesto de que cuando no se haya recibido la misma o hubiere sido practicada por correo, así se hará constar en el escrito de demanda, señalando la fecha en que dicha notificación se practicó, y si la autoridad al momento de dar contestación a la demanda, hace valer su extemporaneidad, anexando las constancias de notificación del acto impugnado, el Magistrado Instructor concederá el término de cinco días al actor para que lo desvirtúe, y en caso de no hacerlo se presumirá de legal la notificación y se tendrá por extemporánea la presentación de la demanda.

Si omite presentar alguno de los documentos descritos en los incisos del I al IV, se tendrá por no presentada la demanda, o por no ofrecidas las pruebas, en su caso, tratándose de las descritas en los incisos V al VII.

Con las reformas del 31 de diciembre del 2000, se adicionó al Código Fiscal de la Federación el artículo 208-bis, el cual prevé la posibilidad de que el Tribunal, decrete la suspensión provisional del acto reclamado y mediante interlocutoria, la definitiva, para lo cual, el incidentista deberá reunir los requisitos establecidos en el artículo de referencia.

Para el caso de que el particular haya optado por impugnar la resolución con la que se concluyó el procedimiento administrativo de verificación de expedición de comprobantes fiscales y transcurridos cuatro meses la autoridad no resuelva, se entenderá que resolvió en sentido negativo. En este supuesto, el actor puede ampliar su demanda y para tal efecto tiene un término de veinte días, contados a partir de la fecha en que se le notifique la contestación en la que se den a conocer los motivos y fundamentos de dicha resolución.

El término para presentar la contestación de la demanda es de 45 días, contados a partir del día siguiente en que surta efectos el emplazamiento; de no ser presentada dentro de dicho plazo, o si no se refiere a todos los hechos a que hace alusión el actor en su escrito inicial de demanda, éstos se tendrán como ciertos, salvo que se desvirtúe por las pruebas rendidas o por hechos notorios.

Cuando haya ampliación de la demanda, el plazo para contestarla será dentro de los veinte días siguientes al en que surta efectos la notificación del auto que admita la ampliación a la demanda.

Los datos que debe contener el escrito de contestación a la demanda y el de la contestación a la ampliación, son los siguientes:

- I. Los incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar.
- II. Consideraciones que impidan emitir decisión en cuanto al fondo.
- III. Se hará referencia a cada uno de los hechos que el demandante le impute de manera expresa.

- IV. Argumentos para demostrar la ineficacia de los agravios.
- V. Las pruebas que ofrezca.

Los documentos que se deben anexar a la contestación son:

- I. Copias de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante y para el tercero señalado en la demanda.
- II. Las pruebas que ofrezca.

En ambos casos será aplicable lo dispuesto para la interposición de la demanda, en su parte relativa a la omisión de requisitos o documentos que deberán acompañarse al escrito de la contestación de la demanda.

La autoridad administrativa al formular su contestación, se referirá concretamente a los hechos afirmados por el actor, que sean propios del demandado.

En el escrito de contestación de la demanda, la autoridad no puede cambiar los razonamientos expuestos en la resolución, ni modificar los fundamentos de derecho de la misma. Excepción hecha, cuando la autoridad deba contestar la demanda en que se haga valer una negativa ficta, en la que podrá comprender tanto cuestiones de forma como de fondo.

La autoridad demandada podrá allanarse a las pretensiones del demandante o revocar la resolución impugnada. El allanamiento a la demanda, tiene como efecto el que se declare la nulidad de la resolución o acto impugnado.

No procede el Juicio de nulidad contra los actos siguientes:

- I. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante.
- II. Que no corresponda al Tribunal conocer de dicha impugnación.
- III. Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal.
- IV. Respecto de las cuales hubiere consentimiento.
- V. Que sean materia de juicio o recurso que se encuentre pendiente de resolución.
- VI. De las cuales exista la obligación de agotar previamente algún medio de defensa.
- VII. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.
- VIII. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.
- IX. Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente.
- X. Cuando no se haga valer agravio alguno.
- XI. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto reclamado.
- XII. Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercida, es decir, cuando no haya aún transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción, que es de 30 días hábiles

- XIII. Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.
- XIV. Las que resulten de alguna disposición del propio código o las leyes fiscales especiales.
- XV. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que recaiga a un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- XVI. Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

Estas causales, se establecieron de acuerdo al Código Federal Tributario, por las leyes fiscales especiales y por la naturaleza jurídica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. La procedencia del juicio será examinada de oficio.

Procede decretar el sobreseimiento en lo siguientes casos:

- I. Por desistimiento del demandante.
- II. Cuando aparezca alguna causal de improcedencia.
- III. En los casos en que el demandante muera, y su pretensión sea intransmisible o si su muerte deja sin materia el juicio.
- IV. Si la autoridad demandada deje sin efecto el acto impugnado.

- V. En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo.

El sobreseimiento tiene como consecuencia dar por terminado el juicio, sin entrar al estudio del fondo del asunto.

El Código Fiscal de la Federación señala como incidentes de previo y especial pronunciamiento:

- ✓ La incompetencia en razón del territorio.
- ✓ El de acumulación de autos.
- ✓ El de nulidad de notificaciones.
- ✓ El de interrupción por causa de muerte, disolución, incapacidad o declaratoria de ausencia.
- ✓ La recusación por causa de impedimento.

En el juicio contencioso administrativo serán admitidas toda clase de pruebas, excepto la confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones y la petición de informes a autoridades, salvo que los hechos que solicite como informe consten en documentos y obren en poder de la autoridad.

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre y cuando no se haya dictado sentencia; el Magistrado Instructor dará vista a la contraparte para que en el plazo de cinco días exprese lo que a su derecho convenga, respecto a la prueba de referencia.

La valoración de las pruebas, de conformidad al artículo 234 de Código Fiscal de la Federación, se hará conforme a las siguientes reglas:

1) Harán prueba plena, la confesión de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad, que consten en documentos públicos, pero si en estos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente ante la autoridad que los expidió que se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

En el caso concreto, dado que la visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales constituye un acto de comprobación de las autoridades administrativas se entenderán como legalmente afirmados los hechos que consten en el acta respectiva; sin embargo, tales las afirmaciones tienen el carácter de iuris tantum, es decir, admiten prueba en contrario.

2) Queda a la prudente apreciación de la Sala, el valor de las pruebas testimonial, pericial y el de las demás pruebas.

Se establece la posibilidad para las Salas de valorar las pruebas sin sujetarse a las reglas del Código Federal de Procedimientos Civiles, el Magistrado Instructor podrá ordenar la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con los puntos controvertidos o acordar la exhibición de cualquier documento.

El artículo 68 del Código Fiscal de la Federación dispone que los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales; sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

El artículo 235 del Código Fiscal de la Federación señala que el Magistrado Instructor declarará cerrada la instrucción, diez días después de que se haya concluido la substanciación del juicio y de no existir ninguna cuestión pendiente, se notificará por lista a las partes que tienen un término de cinco días para formular alegatos por escrito. Los alegatos formulados en tiempo, deberán ser considerados al momento de dictar sentencia. Al vencer el plazo de cinco días, con alegatos o sin ellos, quedará cerrada la instrucción del juicio, sin necesidad de declaratoria expresa.

La sentencia se pronunciará dentro de los sesenta días siguientes al cierre de la instrucción del juicio, acorde a lo dispuesto por el artículo 236 del Código Fiscal de la Federación. Debiéndose entender por sentencia "el acto jurisdiccional por medio del cual el juez resuelve las cuestiones principales materia del juicio o las incidentales que hayan surgido durante el proceso."³⁵

Los requisitos sustanciales o materiales de la sentencia son:

³⁵ Pallares, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. 20ª Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1991. Pág. 725

La congruencia, se refiere a la relación o correspondencia que debe existir entre lo aducido por las partes y lo considerado o resuelto por el tribunal.

La debida fundamentación y motivación legal, debiendo entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento. Lo anterior obedece a la garantía constitucional que consagra el artículo 16, al establecer: "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."³⁶

La exhaustividad de la sentencia, que es una consecuencia de los anteriores, se refiere a que el juzgador debe resolver respecto de todos y cada uno de los medios de prueba que ofrezcan.

Los requisitos formales, son los que se refieren a la estructuración que toda sentencia presenta y que se divide en cuatro secciones, a saber:

Preámbulo.- Contiene todos los datos que sirvan para identificar plenamente el asunto.

³⁶ De Pina Vara, Rafael y Castillo Larrañaga, José. Instituciones de Derecho Procesal Civil, México 1969. Edit. Porrúa. 8ª Ed. Pág. 285.

Resultandos.- Es la exposición de los hechos acontecidos durante el procedimiento, o sea la síntesis de los puntos a través de la demanda, contestación, los medios de prueba ofrecidos y desahogados por cada parte, los problemas jurídicos planteados y las incidencias que van a ser materia de la resolución.

Considerandos.- Son la parte medular de la sentencia, en virtud de que en esta sección es donde el Juzgador llega a las conclusiones, resultado del análisis y de la confrontación hecha entre las pretensiones del actor y las resistencias del demandado, valiéndose para ello de todas las pruebas vertidas por éstos, la aplicación de la norma abstracta a las situaciones de hecho planteadas por las partes.

Resolutivos.- Es la parte final de toda sentencia, en donde en forma concreta se precisa el sentido de la resolución; es decir, es la conclusión lógica que resuelve la motivación de la sentencia; en ésta, se señala el plazo de cumplimiento de la misma.

Los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tienen la obligación legal, al momento de emitir sentencia, de fundarse en derecho, es decir, no serán simples consideraciones, sino razonamientos lógicos jurídicos, con sustento legal. Asimismo, deben analizar primero los agravios planteados por el actor que pudieran llevar a declarar una nulidad lisa y llana de la resolución

impugnada, es decir, si en un agravio es procedente declarar la nulidad para efectos y en otro la nulidad lisa y llana, el Tribunal tiene la obligación jurídica, resolver primero el agravio que le lleve a declarar una nulidad lisa y llana y no una para efectos.

Cuando en un agravio se haga valer a omisión de formalidades o violaciones de procedimiento, la sentencia que declare procedente tal argumento, deberá señalar en qué forma se afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución; en otras palabras, la sentencia indicará a la autoridad responsable, la forma en que fue la omisión de formalidades o la violación al procedimiento, señalando como afectaron las defensas del demandante y trascendieron al sentido de la resolución.

En materia contenciosa administrativa no existe la figura de la suplencia de la queja, como acontece en materia laboral o en amparo, sin embargo no se puede considerar suplencia de la queja, el hecho de que las Salas corrijan los errores que adviertan en las citas que hagan las partes en litigio sobre los preceptos legales que considere violados, es decir, el Magistrado esta facultado para señalar cual es el precepto violado por la autoridad con el acto de molestia, en caso de que el actor se equivoque en la cita de éste.

En las sentencias que analicen la legalidad de una resolución dictada en un recurso administrativo, el Tribunal podrá pronunciarse sobre la legalidad de la resolución recurrida; es decir, el actor no solamente puede formular agravios

tendientes a demostrar la ilegalidad de la resolución recaída al recurso administrativo, sino que puede hacerlo en contra de la resolución objeto del recurso.

Las causas de ilegalidad de una resolución administrativa, se encuentra contenidas en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y se refieren en cinco fracciones a distintos requisitos o exigencias de legalidad que se desprenden de la propia garantía de legalidad administrativa consagrada en el artículo 16 Constitucional, que desde luego se refiere a todos aquellos atributos que debe tener un acto de autoridad, un acto de molestia, a fin de poder ser considerado legal.

- I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.
- II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.
- III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.
- IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.
- V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

El penúltimo párrafo del artículo en estudio, establece la facultad del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para que de oficio estudie y resuelva la incompetencia de la autoridad que dictó la resolución e incluso la ausencia total de fundamentación o motivación de la resolución a debate; es decir, que si el actor no hace valer como agravio la incompetencia de la autoridad que emitió la resolución que impugna, el Tribunal válidamente puede entrar al estudio de la competencia de la autoridad, y de resultar incompetente ésta, podrá declarar la nulidad de la resolución a debate.

El último párrafo, hace mención a que los órganos o paneles binacionales, como mecanismos alternativos de solución controversias en materia de prácticas desleales, contenidas en tratados y convenios internacionales, y que lógicamente México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales previstas en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación; es decir, que los mencionados órganos o paneles binacionales, única y exclusivamente podrán pronunciarse respecto a los argumentos esgrimidos ante ellos, por las partes.

Ahora bien, el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, señala que las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, podrán:

1. Reconocer la validez de la resolución impugnada. Cuando no se acredite que acto impugnado haya sido emitido contrario a derecho, en consecuencia el

Tribunal tiene la obligación legal de reconocer la legalidad y validez de la resolución a debate.

II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada. Una de las nulidades que puede declarar el Tribunal respecto a la resolución impugnada, deriva de la causal consignada en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y en algunos casos de la fracción V del mismo precepto, las cuales establecen que procederá la declaración de ilegalidad de la resolución administrativa en forma lisa y llana.

III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales. La anterior fracción establece la "nulidad para efectos", la cual deberá ser declarada cuando el documento en que conste el acto impugnado, carezca de algún requisito formal exigido por la Ley o que para la generación de la resolución se haya cometido alguna violación en cualquiera de las etapas del procedimiento; sin embargo, este principio no puede ser entendido tan rígido, toda vez que se dan casos en que tratándose de una violación "de fondo", en los términos de la fracción IV del artículo 238 del Código Tributario, la sentencia podría ser dictada para efectos, de igual forma pasa en los casos en que a pesar de que la violación haya consistido en omisión de requisitos formales o de procedimiento, la nulidad podría ser lisa y llana.

Por reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre del 2000, se adicionó una cuarta fracción al artículo en estudio, el cual a la letra establece lo siguiente.

IV. Declarar la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de una obligación, así como declarar la nulidad de la resolución impugnada.

Con la reforma antes precisada al artículo 239, se adiciona una "nueva" facultad al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consistente en declarar la existencia de un derecho subjetivo y condenar a la demandada al cumplimiento de una obligación.

Actualmente el Código Tributario, regula en la fase contenciosa administrativa, dos recursos, uno procede en contra de acuerdos o resoluciones, se interpone ante él mismo y otro que procede contra sentencias definitivas ante un órgano jurisdiccional distinto al que conoció del negocio principal.

El primero de ellos, es el Recurso de Reclamación, éste es el medio de impugnación que procede en contra de las resoluciones del Magistrado Instructor que admitan, desechen o tengan por no presentada la demanda, ampliación de la demandada, la contestación, la contestación a la ampliación de la misma o alguna prueba; las que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio o aquéllas que

admitan o rechacen la intervención del tercero, tal como lo dispone el artículo 242 del Código Fiscal de la Federación

Ahora bien, el segundo recurso se denomina Recurso de Revisión, éste se instituye como un medio de defensa que puede interponer la autoridad cuando considere que la resolución o sentencia definitiva le depare perjuicio, pues se establece con el objeto de "equilibrar" a las partes procesalmente hablando, ya que anteriormente, respecto del fallo definitivo dictado por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, únicamente procedía el juicio de amparo que podía interponer el particular afectado con dicha decisión.

Cuando la autoridad demandada incurra en incumplimiento de la sentencia firme o sentencia interlocutoria que hubiese otorgado la suspensión definitiva, la parte afectada podrá ocurrir en queja, por una sola vez, ante la Sala del Tribunal que dictó la sentencia.

La queja procederá contra la indebida repetición de un acto o resolución anulado; así como en contra del acto o resolución que haya sido emitido para dar cumplimiento a una sentencia y en éste se alegue que se incurrió en exceso o defecto en su cumplimiento, o en su caso de que la autoridad no dio cumplimiento a la orden de suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado en el juicio contencioso administrativo.

Se interpondrá ante el Magistrado Instructor, dentro de los quince días siguientes al día en que surte efectos la notificación del acto o resolución que la provoca, pero si es el caso de que la autoridad no dio cumplimiento a la sentencia, se podrá interponer en cualquier tiempo la queja.

4.3. Juicio Amparo Directo.

Cuando la sentencia definitiva, dictada en el juicio de nulidad interpuesto en contra del acto que puso fin al procedimiento administrativo, que derivó de una "visita domiciliaria para la verificación de expedición de comprobantes fiscales", o en contra de la resolución recaída al recurso de revocación si el particular optó por su interposición, no satisfaga el interés jurídico del particular, éste podrá impugnarla mediante el juicio de amparo directo.

El juicio de amparo directo, también conocido como unistancial, es el medio con que cuenta el particular para controlar la constitucionalidad de los actos y resoluciones emitidas por las autoridades legislativas, administrativas y judiciales. Este juicio es autónomo y su finalidad es mantener el orden constitucional, el principio de legalidad y hacer efectivas las garantías consagradas en la Constitución Política Mexicana.

"El juicio de amparo a diferencia de los medios de defensa ya referidos, no constituye un recurso, ni una instancia, ni un procedimiento utilizado para impugnar actos de autoridad con objeto de obtener su revocación, reforma o

modificación; la jerarquía constitucional del juicio de amparo tiende a conservar el estado de derecho y a los individuos que en el habitan".³⁷

El artículo 107 Constitucional en sus fracciones V y VI, establece que el juicio de amparo procederá en contra de las sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, cuando la violación se cometa durante el procedimiento o en la sentencia misma, y se promoverá ante el Tribunal Colegiado de Circuito de conformidad a la distribución de competencias que establezca la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación. En materia administrativa será procedente el juicio de amparo, cuando se reclamen por particulares sentencias definitivas y resoluciones que pongan fin al juicio y sean dictadas por Tribunales Administrativos (Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), no impugnables por algún recurso, juicio o medio ordinario de defensa legal.

Por su parte, el artículo 158 de la Ley de Amparo señala que el juicio de garantías procederá contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, cuando sean contrarios a la letra de la ley aplicable al caso, a su interpretación jurídica o a sus principios generales de derecho a falta de Ley aplicable, cuando comprendan acciones, excepciones o cosas que no hayan sido objeto del juicio, o cuando no las comprendan todas, por omisión o negación expresa, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que pueden ser modificados o revocados, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante

³⁷ J. Kaye, Dionisio. Derecho Procesal Fiscal, Editorial Themis, México, Pág 260.

el procedimiento, afecte a las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo, y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias, laudos o resoluciones indicados.

Cuando dentro del juicio surjan cuestiones que no sean de imposible reparación, sobre constitucionalidad de leyes, tratados internacionales o reglamentos, sólo podrán hacerse valer en el amparo directo que proceda en contra de la sentencia definitiva, laudo o resolución que pongan fin al juicio.

El artículo 46 de la Ley de Amparo señala que, se entenderán por sentencias definitivas las que decidan el juicio en lo principal y respecto de las cuales las leyes comunes no concedan ningún recurso ordinario, por virtud del cual puedan ser modificadas o revocadas; y por resoluciones que ponen fin al juicio, aquéllas que sin decidir el juicio en lo principal, lo dan por concluido, y respecto de las cuales las leyes comunes no concedan ningún recurso ordinario a través del que puedan ser modificadas o revocadas.

En este orden de ideas, tenemos que el juicio de amparo procede cuando se viola alguna garantía individual al particular, durante la tramitación del juicio o en la sentencia definitiva, ya sea en sus derechos procesales o derechos sustantivos.

El término para la interposición de la demanda de amparo es de quince días, que se contarán desde el día siguiente en que haya surtido efectos la

notificación al quejoso (conforme a la ley del acto), de la resolución o acuerdo que reclame; si no hubiere notificación, los quince días se computarán a partir de aquél en que el quejoso haya tenido conocimiento del acto que impugna o de su ejecución, o en que el quejoso se hubiese ostentado sabedor de los mismos

Son días hábiles para la promoción, substanciación y resolución de los juicios de amparo, todos los días del año, con exclusión de los sábados y domingos, y además el 01 de enero, 05 de febrero, 01, 05 de mayo, 14, 16 de septiembre, 12 de octubre, 20 de noviembre y periodos vacaciones, salvo en materia penal, en la que son hábiles todos los días del año.

Las partes en el juicio de amparo son las siguientes.

A) El agraviado, de acuerdo al artículo 4 de la Ley de Amparo, el juicio de garantías sólo puede promoverse por la parte a quien perjudica el acto o la ley que se reclame; agregando que lo puede interponer por su propio derecho, por conducto de su representante, por su defensor (si se trata de causa criminal), por medio de algún pariente o persona extraña (en los casos en que la ley así lo indique); y sólo podrá seguirse por el agraviado, por su representante legal o por su defensor.

B) La autoridad responsable, de acuerdo con el artículo 11 de la Ley de Amparo, es la que dicte, ordene, ejecute o trate de ejecutar la ley o el acto reclamado. Para los fines de nuestro estudio dicha autoridad será la Sala Regional

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que haya conocido del juicio de nulidad, interpuesto en contra de la resolución emitida con motivo de la visita domiciliaria para la verificación de expedición de comprobantes fiscales; o bien, en contra de la resolución recaída al recurso de revocación, cuando el particular haya optado por su interposición.

C) El Tercero o terceros perjudicados, de acuerdo con el artículo 5 de la Ley de Amparo, en el caso a estudio, tiene tal carácter el titular de la Secretaría de Hacienda y el Titular de la Unidad Administrativa que haya ordenado la visita domiciliaria en cuestión.

D) El Ministerio Público, quien representa a los intereses de la sociedad, pero no tiene el carácter de contendiente, e inclusive en los términos del artículo 107 Constitucional, fracción XV, puede abstenerse de intervenir en el amparo cuando el caso de que se trate carezca de interés público.

La demanda de amparo directo deberá presentarse por conducto de la autoridad responsable que haya emitido la resolución impugnada, dentro del plazo de 15 días hábiles computados, a partir del día siguiente en que surta efectos su notificación; una vez que tenga las constancias respectivas, la autoridad responsable remitirá los autos originales al Tribunal Colegiado de Circuito en turno para los efectos legales a que haya lugar y rendirá su informe justificado.

La demanda de amparo directo, además de presentarse por escrito, deberá contener los siguientes requisitos:

- ✓ Nombre y domicilio del quejoso y de quien promueva en su nombre;
- ✓ El nombre y domicilio del tercero perjudicado;
- ✓ La sentencia definitiva, o resolución que hubiere puesto fin al juicio, constitutivo del acto o de los actos reclamados; y si se reclamaren violaciones a la leyes del procedimiento, se precisará cuál es la parte de éste en la que se cometió la violación y el motivo por el cual se dejó sin defensa al agraviado;
- ✓ Cuando se impugne una sentencia definitiva, laudo o resolución que hubiere puesto fin al juicio por estimarse inconstitucional la ley, el tratado o el reglamento aplicado, ello será materia únicamente del capítulo de conceptos de violación de la demanda, sin señalar como acto reclamado la ley, el tratado o el reglamento y la calificación de éste por el tribunal de amparo se hará en la parte considerativa de la sentencia;
- ✓ La fecha en que se haya notificado la sentencia definitiva, laudo o resolución que hubiere puesto fin al juicio, o la fecha en que haya tenido conocimiento el quejoso de la resolución impugnada; y
- ✓ Los preceptos constitucionales cuya violación se reclame y el concepto o conceptos de la misma violación; y
- ✓ La ley que en concepto del quejoso se haya aplicado inexactamente o la que dejó de aplicarse, cuando las violaciones reclamadas se hagan consistir en inexacta aplicación de las leyes de fondo. Lo mismo se observará cuando la sentencia se funde en los principios generales de derecho;
- ✓ Cuando se trate de inexacta aplicación de varias leyes de fondo, deberá cumplirse con esta prescripción en párrafos separados y numerados.

El informe con justificación, es la contestación de la autoridad responsable a la demanda de amparo, por tanto, a través de dicho informe controvertirá los conceptos de violación que haya hecho valer el quejoso, remitiendo los documentos que están obligados a rendir, las autoridades responsables, para Dionisio J. Kaye, el informe con justificación consiste en :

- *1 Reconocer si es cierto el acto reclamado;
 - 2 Negación de la existencia del mismo;
 - 3 Exposición de las razones y fundamentos que estiman pertinentes para sostener la improcedencia del juicio o la constitucionalidad del acto reclamado; para lo anterior, acompañan copia certificada de las constancias que sean necesarias para apoyar su informe;
 - 4 Hacen valer, si existen razones legales, la incompetencia del juez para conocer del juicio como un incidente;
 - 5 Solicitar la acumulación del juicio de amparo a otro que se tramita ante el mismo juzgado o en uno diferente;
 - 6 Objetar, si hay bases para ello, la personalidad o capacidad en juicio del quejoso;
 - 7 Aducir al impedimento del juez para conocer del juicio cuando consideran que se da alguno de los supuestos del artículo 66 de la ley de amparo;
 - 8 Comunicar la existencia de otro juicio de amparo promovido por el mismo quejoso, contra las mismas autoridades responsables y respecto de los mismos actos reclamados, solicitando el sobreseimiento de éste.
- Si el informe justificado es firmado por persona distinta a quien deberá suscribirlo, no se tendrá por legalmente rendido; al recibir el informe, el juez ordena que se agregue al expediente para que obre como corresponda y se notifique por lista a las partes.³⁸

En el juicio de amparo directo, se prevé la figura jurídica de la suspensión del acto reclamado, sin embargo, como el presente trabajo no tiene como objetivo entrar al análisis profundo de dicha figura, en virtud de que el objeto primordial es analizar los medios de defensa procedentes en contra de la resolución que pone fin a la visita domiciliaria para la verificación de expedición de comprobantes fiscales, únicamente señalaremos que la suspensión del acto reclamado, la puede

³⁸ J. Kaye, Dionisio. Ob. Cit. Pág 341 a 342.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

solicitar el quejoso ante la autoridad responsable y la misma, decidirá sobre la suspensión de la ejecución del acto reclamado, la cual se concederá cuando reúnan los requisitos previstos en el artículo 124 de la Ley de Amparo, se negará cuando la ejecución o la inejecución del acto reclamado pueda ocasionar perjuicios al interés general, o no reúna los requisitos señalados en el artículo 124 citado.

El Tribunal Colegiado de Circuito respectivo examinará si respecto de la demanda de amparo encuentra motivos de improcedencia, en cuyo caso la desechará de plano; y en el supuesto de que la misma tuviere irregularidades, por no haber satisfecho los requisitos que establece el artículo 166, el Tribunal Colegiado de Circuito concederá al quejoso un término de cinco días para que subsane las omisiones o corrija los defectos en que hubiere incurrido; si no cumple, se tendrá por no interpuesta la demanda de garantías.

Una vez analizada la demanda de garantías por parte del Tribunal Colegiado de Circuito y no habiendo encontrado algún motivo de improcedencia, o en su defecto, el quejoso subsanó las omisiones o corregido los defectos de la misma, se admitirá a trámite y mandará a notificar a las partes del acuerdo respectivo.

Es pertinente señalar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación puede ejercer la facultad de atracción tanto en amparos directos como indirectos, en los

casos que por su interés y trascendencia así lo ameriten, según lo determina el artículo 107 Constitucional en sus fracciones V y VIII.

Una vez que el Tribunal Colegiado de Circuito admita la demanda de amparo, en el proveído respectivo ordenará notificar a las partes el acuerdo relativo, entre ellas al Ministerio Público Federal y al tercero perjudicado, los cuales podrán presentar sus alegaciones por escrito, directamente ante dicho tribunal, dentro del término de diez días siguientes al del emplazamiento.

Las sentencias que se emiten en el juicio de amparo han sido clasificadas por la doctrina de la siguiente manera:

- Sentencias estimatorias: Son las que consideran probadas las violaciones constitucionales alegadas; por lo tanto conceden el amparo y protección de la justicia federal al quejoso;
- Sentencias desestimatorias: Son las que no estiman justificados los conceptos de violación, en consecuencia niegan la protección solicitada en la demanda;
- Sentencias que sobreseen: Son las que ponen fin al juicio sin resolver nada acerca de la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto reclamado.

En este orden de ideas, debemos tomar en cuenta que una sentencia de amparo únicamente puede ejecutarse, cuando en ésta se conceda la protección

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

constitucional, toda vez que cuando la niega, así como las de sobreseimiento, son sentencias meramente declarativas, por lo tanto no pueden ser ejecutadas. En cambio, las sentencias que conceden el amparo, son sentencias de condena y que por su propia naturaleza tienen el efecto de restituir al quejoso el goce de las garantías violadas.

Es importante señalar que la ejecución y cumplimiento de las sentencias de amparo son dos términos diferentes, dado que la ejecución es la realización de un acto por mandato, obligando a la autoridad a realizarla, mientras que el cumplimiento, es llevar a cabo el acatamiento de la sentencia dictada en el juicio de garantías, en la parte en que quedó obligada a realizarla. Incluso lo anterior ha sido diferenciado de la siguiente manera:

"...En efecto, la ejecución es un acto de imperio, de la autoridad jurisdiccional; es la realización que de una resolución hace la autoridad imperativamente, obligando a la parte condenada a cumplirla. Por el contrario, el cumplimiento de una sentencia consiste en su acatamiento por la misma parte que en ella resultó condenada; mientras que la ejecución incumbe a la autoridad que dicta la sentencia respectiva, o a la que la ley señale para el efecto, el cumplimiento se realiza por la parte contra quien se dictó la resolución correspondiente."³⁹

Al ejecutar una sentencia de amparo, la autoridad responsable puede realizar una defectuosa ejecución, o bien, incurrir en exceso en el cumplimiento de la misma. Para subsanar esta situación la Ley Reglamentaria ha establecido un recurso expreso, denominado recurso de queja, previsto en el artículo 95 de la Ley de Amparo.

³⁹ Burgoa Orihuela, Ignacio. Ob. Cit. Pág. 545

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.4. Eficacia Fiscalizadora de la Visita Domiciliaria para la Verificación de Expedición de Comprobantes Fiscales.

Recapitulando de sobre lo expuesto a lo largo del presente trabajo, tenemos que la visita domiciliaria para la verificación de expedición de comprobantes fiscales, como medio de fiscalización, tiene como objetivo primordial investigar, vigilar y comprobar el debido cumplimiento, en tiempo y forma, de las obligaciones tributarias en materia de expedición de comprobantes fiscales a fin de que el contribuyente al realizar el pago de sus impuestos, considere el monto total de sus ingresos por las actividades que realiza y por ende contribuir al gasto público de una forma correcta.

Ahora bien, la resolución que pone fin al procedimiento administrativo denominado visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales puede ser impugnada mediante el recurso de revocación (de carácter optativo), el juicio de nulidad y, en su caso, el juicio de amparo.

Dichos medios de defensa pueden tener como efectos, para el caso del recurso de revisión, en caso de que el contribuyente opte por su interposición el que se deseche por improcedente, tenerlo por no presentado, sobreseerlo, confirmar el acto impugnado, mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución, dejar sin efectos el acto impugnado o bien modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, en caso de que el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor de la recurrente.

Tratándose del juicio de contencioso administrativo la sentencia podrá tener como efectos el reconocer la validez de la resolución impugnada, declarar su nulidad para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales, o bien declarar la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de una obligación, así como declarar la nulidad de la resolución impugnada.

Por su parte, en una sentencia de amparo se puede negar la protección constitucional, así como sobreseerlo, o bien ser de condena al conceder el amparo restituyendo al quejoso en el goce de las garantías violadas.

No obstante lo anterior, si bien es cierto que al existir diversos medios de defensa para impugnar la resolución que pone fin al procedimiento administrativo denominado visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales no se deja en estado de indefensión al contribuyente visitado, como ha sido sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de Jurisprudencia cuyo rubro reza: AUDIENCIA, GARANTÍA DE. EN MATERIA IMPOSITIVA. NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA, lo cierto es que, a juicio de la suscrita, es necesario que en el procedimiento previsto en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, se establezca que una vez concluida la visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales se otorgue al contribuyente visitado un plazo, no mayor de cinco días, dada la naturaleza de la obligación fiscal revisada, para desvirtuar los hechos consignados en el acta correspondiente. Lo anterior, a

fin de dar el debido cumplimiento a la garantía de audiencia prevista en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, en virtud de que la multa impuesta por la autoridad, en base a los hechos u omisiones que se hicieron constar en el acta levantada con motivo de la visita aludida, constituye un acto privativo que tiene como objeto desincorporar en forma definitiva de la esfera jurídica del sujeto visitado una parte de su patrimonio, ya que dicha multa no se impone como medida cautelar o provisional, sino como una sanción que pone fin al multicitado procedimiento fiscalizador. Este criterio ha sido sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis cuyo rubro reza: **Audiencia Previa. La excepción a dicha garantía, tratándose de la materia tributaria, opera únicamente respecto de actos relacionados con créditos fiscales derivados de la falta de pago de una contribución o de sus accesorios**, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVI, Julio de 2002, Pág. 446.

Aunado a lo anterior, se considera que, al otorgarse dicha garantía, el Estado también se verá beneficiado, dado que al darse la oportunidad al sujeto visitado de desvirtuar los hechos consignados en el acta de visita, previamente a la formulación de la resolución correspondiente, el número de medios de defensa interpuestos en contra de dicha resolución se reduciría notablemente, lo cual se verá reflejado en los ingresos que por concepto de multas percibe el Erario Federal. Durante el período comprendido de enero a septiembre de 2002, el monto de multas cobradas por concepto de incumplimiento o extemporaneidad a requerimientos relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes y control

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de obligaciones, ascendió a 176.3 millones de pesos, lo que representa el 26% de los ingresos totales obtenidos por conceptos de multas, traduciéndose en una rentabilidad de 11.07 y una efectividad de más del 82.8%. Sin embargo, la autoridad ha perdido, aproximadamente el 60% de los juicios interpuestos ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tal y como se advierte en las siguientes graficas.⁴⁰

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

MULTAS FISCALES			
Por Rubros			
Enero-junio de 2002			
Concepto		Millones	de
		pesos	
Total		676.7	
Por infracciones a las disposiciones sobre comercio exterior		113.5	
Por corrección fiscal		374.8	
POR INCUMPLIMIENTO O EXTEMPORANEIDAD A REQUERIMIENTOS DEL R.F.C. Y CONTROL DE OBLIGACIONES		176.3	
Impuestas por entidades federativas		1	
Otras		11.1	

⁴⁰ www.consejerofiscal.com. Noticia de la semana 09-08-2003.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN



Enero-septiembre de 2002

Total	27,743
Ganados	10,851
Perdidos	16,892

Asimismo, es necesario que la autoridad fiscal, a fin de lograr el objetivo primordial de la visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, implemente programas que ayuden a incentivar al universo de contribuyentes a cumplir con dicha obligación, como sucede con la Lotería Fiscal, teniendo como ejemplo el Estado de Tabasco, el cual a raíz de la implementación de dicho programa, la cultura para expedir y solicitar comprobantes simplificados ha aumentado teniendo gran efectividad.⁴¹

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

⁴¹ www.diariopresente.com.mx, 03-09-2003.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- La fiscalización es uno de los medios con que cuenta el Estado para allegarse de recursos económicos para satisfacer el gasto público, a través del cobro de las contribuciones a cargo de los contribuyentes o responsables solidarios, procedimiento que realiza por conducto de la autoridad administrativa, la cual está facultada para realizar, entre otras, la diligencia jurídica denominada visita domiciliaria. Dicha atribución está encomendada a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en lo que concierne al cobro y administración de las contribuciones que percibe la Federación

SEGUNDA.- La visita domiciliaria de carácter fiscal, se debe entender como el conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas en el domicilio y respecto de los papeles, posesiones y otros bienes de los gobernados, con el objeto de investigar, vigilar y comprobar el debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

TERCERA.- La visita domiciliaria como acto de molestia para el particular y como acto de comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales, debe satisfacer y cubrir los requisitos previstos en las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias .

CUARTA.- Los comprobantes fiscales son los documentos por los cuales se demuestra ante la hacienda pública, los ingresos y egresos realizados por una

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

persona. Éstos, siempre que cumplan con los requisitos que la ley señala, permiten al contribuyente obligado, el acreditamiento de sus obligaciones fiscales. De ahí la importancia que tiene la expedición de comprobantes, no tan sólo para el particular, sino para los individuos en general, ya que constituye uno de los elementos más importantes para que la autoridad pueda determinar las cargas impositivas que en justicia le corresponden a cada contribuyente.

QUINTA.- Existen tres tipos de comprobantes fiscales: 1). El que reúne todos los requisitos que señala el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación; 2). El comprobante simplificado, en el cual no es necesario que se encuentren reunidos la totalidad de los requisitos de los comprobantes para efectos de acreditamiento, sino sólo algunos y; 3). El comprobante emitido por la máquina registradora de comprobación fiscal o por los equipos electrónicos distintos a las máquinas registradoras de comprobación fiscal.

SEXTA.- Los comprobantes, para efectos fiscales, deben cumplir con requisitos sustanciales y formales, entendiéndose por los primeros, el nombre, denominación o razón social; domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida; el número de folio; lugar y fecha de expedición; clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida; cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen; valor del bien o servicio; tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación deberá reunir además los requisitos aduaneros. Y por los segundos, la reproducción en 2.75 cm por 5 cm de la cédula de identificación

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

fiscal; la leyenda: "La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales", los datos de identificación del impresor; la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de la autorización y la fecha de impresión. Los comprobantes fiscales podrán ser utilizados por el contribuyente en un plazo máximo de dos años, contados a partir de la fecha de impresión.

SÉPTIMA.- La expedición de comprobantes fiscales es un deber formal que tiene como finalidad que el contribuyente obligado, al efectuar el pago de sus impuestos, considere el monto total de sus ingresos por las actividades que realiza y por ende contribuir al gasto público en forma correcta.

OCTAVA.- Mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, se establece la facultad específica de la autoridad hacendaria para realizar visitas domiciliarias a los contribuyentes obligados a expedir comprobantes fiscales por las actividades que realizan y el procedimiento conforme al cual deben realizarse éstas, a fin de evitar confusión entre los gobernados respecto de la visita domiciliaria de auditoría y aquélla.

NOVENA.- La visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales tiene como objeto vigilar el cumplimiento de la obligación que tienen los contribuyentes que enajenen o presten servicios al público en general, de expedir comprobantes por las operaciones que realicen, sancionando

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

a aquéllos que no cumplan con dicha obligación, pretendiendo así una mayor recaudación.

DÉCIMA.- La orden de visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales debe constar por escrito, ser emitida por autoridad competente, estar debidamente fundada y motivada; señalar el objeto o propósito de la visita de que se trate, contener la firma autógrafa del funcionario emisor, el nombre de la persona a quien va dirigida, señalar el lugar o lugares a inspeccionarse, indicar las personas autorizadas para llevar a cabo la visita y levantar un acta circunstanciada en presencia de dos testigos.

DÉCIMO PRIMERA.- Para verificar la expedición de comprobantes fiscales no se requiere que la visita domiciliaria se entienda con el contribuyente o su representante, en virtud de que se encuentra sujeta a un procedimiento especial, por lo que la orden de visita va dirigida al visitado, al representante legal, al encargado o a quien se encuentre en el momento de efectuarse la diligencia de verificación. De igual manera las autoridades podrán llevar a cabo dicha visita en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puesto fijos y semifijos en la vía pública, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes.

DÉCIMO SEGUNDA.- La identificación de los visitadores es de suma importancia en el desarrollo de la visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales, en virtud de que con ello se pretende individualizar en

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

forma indubitable a quienes se encuentra facultados para llevarla a cabo, lo que brinda al visitado seguridad jurídica y no se le deja en estado de indefensión.

DÉCIMO TERCERA.- En la visita de verificación de comprobantes fiscales deberá levantarse un acta circunstanciada, en la que se debe hacer constar todas las actuaciones realizadas a lo largo de la diligencia respectiva. Para su validez se deben precisar en el acta de mérito, los datos necesarios del hecho concreto que se imputa y el medio de convicción con que se demuestre el mismo, pues de lo contrario se dejaría en estado de indefensión al contribuyente, quien no podría comprobar la veracidad del acta y defenderse del hecho que se le imputa.

DÉCIMO CUARTA.- Una vez que la autoridad ha realizado el procedimiento fiscalizador, tendiente a verificar el cumplimiento de la obligación de expedir comprobantes fiscales, y si como resultado de la visita domiciliaria se conoció algún incumplimiento a las disposiciones fiscales por tal concepto, deberá de formular la resolución correspondiente en la que determine el quantum de la sanción que corresponda a la obligación fiscal omitida en materia de expedición de comprobantes fiscales, en base a los hechos consignados en el acta de visita que al efecto se haya levantado

DÉCIMO QUINTA.- El recurso de revocación es el medio de defensa de carácter eminentemente administrativo de que dispone el particular que ha sido afectado en sus derechos jurídicamente tutelados por un acto administrativo determinado, con el fin de obtener de la autoridad una revisión del propio acto que

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

emitió, a fin de que lo revoque, lo anule o lo modifique en caso de se demuestre su ilegalidad. La interposición de dicho recurso es de carácter optativo para el interesado antes de acudir ante el Órgano Jurisdiccional competente.

DÉCIMO SEXTA.- El juicio contencioso administrativo es aquél por virtud del cual los particulares acuden ante el órgano jurisdiccional federal a controvertir la legalidad de la resolución sancionatoria derivada de la visita domiciliaria relativa a la verificación de expedición de comprobantes fiscales, dictada por autoridades tributarias federales o que actúen como tales al actualizarse los supuestos de que sean definitivas, personales, concretas, que causen un agravio o perjuicio, que sea nueva y que conste por escrito.

DÉCIMO SÉPTIMA.- El juicio de amparo directo, es el medio con que cuenta el particular para controlar la constitucionalidad de los actos y resoluciones emitidas por Tribunales Administrativos, entre ellos el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que pongan fin al juicio interpuesto en contra de la resolución sancionatoria derivada de la visita domiciliaria relativa a la verificación de expedición de comprobantes fiscales. Es autónomo y su finalidad es mantener el orden constitucional, el principio de legalidad y hacer efectivas las garantías consagradas en la Constitución Política Mexicana, y se promoverá ante el Tribunal Colegiado de Circuito de conformidad a la distribución de competencias que establezca la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

DÉCIMA OCTAVA.- A efecto de cumplir con la garantía de audiencia previa, a juicio de la suscrita, es necesario modificar el texto del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, a fin de que, dentro del procedimiento establecido para el desarrollo de la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se establezca un plazo no mayor de cinco días, dada la naturaleza de la obligación revisada, a efecto de que los contribuyentes visitados desvirtúen los hechos consignados en el acta levantada para tal efecto; con lo que se alcanzaría el objetivo primordial y óptimo de la visita en cuestión.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

BIBLIOGRAFÍA

1. Acosta Romero, Miguel. Derecho Administrativo Especial. Volumen II. Editorial Porrúa, México 1999.
2. Burgoa Orihuela, Ignacio. El Juicio de Amparo. Editorial Porrúa, S.A. 7a. Edición, 1990.
3. Carrasco Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. 2da. Edición. Editorial Harla. México, 1996.
4. De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Porrúa. México, 1990.
5. De Pina Vara, Rafael y Castillo Larrañaga, José. Instituciones de Derecho Procesal Civil. México 1969. Edit. Porrúa. 8ª Ed.
6. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Editorial Limusa, Tercera Edición, México, 1998.
7. Fernández Sagardi, Augusto. La Defensa Fiscal y Usted. Editorial Sicco. México, 1998.
8. Flores Gómez, Fernando. Introducción al Estado de Derecho y Derecho Civil. Editorial, Porrúa, Cuarta Edición, México, 1984.
9. García Maynez, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. 42ª E. México, D.F., Edit. Porrúa, 1991.
10. J. Kaye, Dionisio. Derecho Procesal Fiscal. Editorial Themis. México.
11. Jiménez González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. 4ª. Edición. Editorial ECAFSA. México.
12. Margain Manatou, Emilio. De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegalidad. Editorial Porrúa, S.A. de C.V. 7ª Edición, México, 1998.
13. Martínez Bahena, José Luis. Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como medio de Comprobación Fiscal. 1ª Edición. Edit. Sista. México, 1994.
14. Martínez Vera, Rogelio. La Fiscalización de Impuestos Federales. 2ª. Edición, Monterrey, 198.
15. Moto Salazar, Efraín. Elementos de Derecho. Editorial Porrúa, Vigésimo Novena Edición, México, 1983.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

16. Reyes Altamirano, Rigoberto. Elementos Básicos de Derecho Fiscal. Editorial Universidad de Guadalajara, México, 1990.
17. Rojina Villegas, Rafael. Derecho Civil Mexicano Introducción y Personas. Editorial Porrúa, S.A., Séptima Edición, México, 1996.
18. Urbina Nandayapa, Arturo. El contribuyente ante las revisiones fiscales. Editorial Sicco. México.
19. William H. Bell. Intervención y Fiscalización de la Contabilidad. Tomo I. Editorial The University Society Incorporated, E.U.A. 1941.

DICCIONARIOS

1. Contaduría General de la Nación. Diccionario de Términos de Contabilidad Pública. Editorial Imprenta Nacional de Colombia, 1998.
2. De Pina Vara, Rafael. Diccionario de Derecho. Editorial Porrúa, Vigésima Primera Edición.
3. Escriche, Joaquín. Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia. Editorial Themis, S.A. de C.V., Reimpresión, Bogotá 1987.
4. Pallares, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. 20ª Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1991.
5. Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española. Editorial Espasa, Vigésima Primera Edición, Madrid 1992.
6. Reyes Altamirano, Rigoberto. Diccionario de Términos Fiscales. 1ª Reimpresión a la 1ª Edición, Editorial Themis. México, 1997.

LEGISLACIÓN

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ediciones Andrade, S.A. de C.V., 2001.
2. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Editorial Porrúa, México, 2001.
3. Código Fiscal de la Federación. Ediciones Fiscales ISEF. México, 2003.

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

OTRAS FUENTES

1. www.consejerofiscal.com. Noticia de la semana 09-08-2003.
2. www.diariopresente.com.mx. 03-09- 2003.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN