



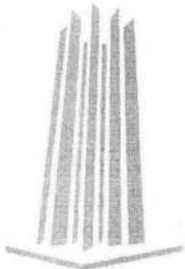
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGÓN

**“PRINCIPALES VIOLACIONES CONSTITUCIONALES
Y LEGALES EN LA VISITA DOMICILIARIA Y PROPUESTA
DE SOLUCIÓN A DICHAS VIOLACIONES”**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
GERARDO MARTÍNEZ RODRÍGUEZ

ASESOR :Lic. GUSTAVO JIMENEZ GALVAN



MEXICO

2004



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A DIOS:

PORQUE SE QUE GRACIAS A SU
PROTECCIÓN HE PODIDO LLEGAR
A ESTE MOMENTO.

A MIS PADRES:

LA PRESENTE TESIS ES UN HOMENAJE
A LAS PERSONAS QUE MAS QUIERO Y ADMIRO
MIS PADRES LUCINO MARTINEZ CORRALES
Y MARIA DEL CARMEN RODRÍGUEZ ALVAREZ
QUIENES HAN HECHO POSIBLE ESTE LOGRO EN
MI VIDA, DÁNDOME SIEMPRE SU APOYO TANTO
MORAL COMO ECONOMICO, EN LOS MOMENTOS
QUE LO NECESITE, ASI COMO POR HABERME
ENSEÑADO ESE CAMINO LLAMADO SUPERACION.

A MI ESPOSA:

NOEMÍ CHAIRES BALDERAS POR TODO
ESE APOYO QUE ME HAS BRINDADO, TANTO
EN NUESTRO MATRIMONIO SOPORTANDO
CARENCIAS, ASI COMO EN LO PROFESIONAL
¡ GRACIAS AMOR !

TE AMO.

A MI HIJA:

MARIA FERNANDA MARTINEZ CHAIRES
POR SER LA PERSONA QUE MAS AMO
EN EL MUNDO Y EL PRINCIPAL MOTIVO
QUE ME IMPULSO A LOGRAR ESTE
TRABAJO.

A MIS HERMANOS:

MARIA DEL LOURDES
MARIA ELENA Y ALEJANDRO
QUIENES SIEMPRE ME HAN
APOYADO A SALIR ADELANTE
Y HA NO RENDIRME.

A MIS CUÑADOS Y SOBRINOS:

POR TODO SU CARIÑO Y APOYO.

A MIS GRANDES AMIGOS:

NOE, JUAN FRANCISCO, FERNANDO,
ALFONSO, HUGO, MAURICIO, JUAN CARLOS
JASERMAVETT, ENRIQUE, MIREYA, THANIA,
ELIZABETH, VERÓNICA, ROSARIO, CON
QUIENES HE PASADO MOMENTOS ALEGRES
EN MI VIDA Y TAMBIEN DIAS DIFÍCILES A LO
LARGO DE MI CARRERA.

**A MIS MAESTROS DE LA
E. N. E. P ARAGON:**

QUIENES HAN COLABORADO PARA
EL LOGRO DE MI FORMACIÓN
PROFESIONAL.
¡GRACIAS POR SU GRAN LABOR!

A MI ASESOR Y MAESTRO:

LIC. GUSTAVO JIMÉNEZ GALVAN
QUIEN POR SU GRAN CALIDAD HUMANA
SUS CONSEJOS Y CONOCIMIENTOS A
HECHO POSIBLE LA CULMINACIÓN DE
ESTE TRABAJO.

**A LA UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MÉXICO:**

QUE ME PERMITIO ESTUDIAR EN SUS
AULAS Y ADQUIRIR LOS CONOCIMIENTOS
NECESARIOS PARA PODER EJERCER LA
LICENCIATURA EN DERECHO DE UNA
MANERA DIGNA Y DECOROSA.

INDICE

pág.

INTRODUCCION

CAPITULO PRIMERO

GENERALIDADES

1.1	Concepto de visita domiciliaria	1
1.2	Tipos de visita domiciliaria	2
1.3	Concepto de domicilio para efectos de la visita domiciliaria	10
1.4	Concepto de Sujeto	15
1.4.1	Sujeto activo	16
1.4.2	Sujeto pasivo	17
1.5	Diferencias entre la visita domiciliaria y los cateos	30

CAPITULO SEGUNDO

ASPECTO LEGAL

2.1	Fundamentos Constitucionales	32
2.2	Fundamentos legales	33
2.3	Facultad constitucional para ordenar y practicar las visitas domiciliarias	34
2.4	Formalidades establecidas en el artículo 16 Constitucional párrafo 8 y 38 del Código Fiscal de la Federación	35
2.4.1	Mandamiento por escrito	36
2.4.2	Expresar el lugar en donde se lleve a cabo	37
2.4.3	Expresar el nombre de la persona a quien va dirigida	38
2.4.4	Mencionar el objeto de la visita	41
2.4.5	Concluir la diligencia con el levantamiento del acta circunstanciada en presencia de dos testigos	42
2.4.6	Constar por escrito	47
2.4.7	Señalar a la autoridad que lo emite	49
2.4.8	Estar fundado y motivado	51

2.4.9	Contener la firma del funcionario competente	56
2.5	Formalidades establecidas en el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación	57
2.5.1	Señalar el lugar o lugares en donde se deba efectuar la visita	57
2.5.2	Especificar el nombre de la persona o personas que deban efectuarla	58
2.6	La facultad de los organismos autónomos para ordenar y practicar la visita	60
2.7	Plazos legales para efectuarla	61
2.8	La habilitación de días y horas	64
2.9	Los deberes y facultades de la autoridad y del visitado	65

CAPITULO TERCERO

VIOLACIONES CONSTITUCIONALES Y LEGALES

3.1	Que la orden no exprese el lugar a inspeccionarse	67
3.2	Que en la orden no se precise el objeto	67
3.3	Que en la orden de visita no se señale el periodo de revisión	68
3.4	Que la diligencia no sea practicada en días y horas hábiles	69
3.5	Que el citatorio no especifique que la cita es precisamente para la entrega de dicha orden	69
3.6	Que en la orden no se señale el nombre del visitado	70
3.7	Que la autoridad que emita la orden no sea competente	70
3.8	Que no sea firma autógrafa de la autoridad	70
3.9	Que en la orden de visita no se consigne el nombre de los visitadores	71
3.10	Que la orden no este debidamente fundada y motivada	71
3.11	Que no se levante al finalizar la inspección o visita domiciliaria una acta circunstanciada en presencia de dos testigos	72

CAPITULO CUARTO

PROPUESTA DE SOLUCIÓN A LAS VIOLACIONES

4.1	Que en la orden de visita se precise el lugar o lugares	73
4.2	Que en la orden de visita se precise el objeto de la misma	76
4.3	Que en la orden de visita se señale el periodo de revisión	80
4.4	Que la diligencia sea practicada en días y horas hábiles	83

4.5	Que el citatorio especifique que la cita es precisamente para la entrega de dicha orden	86
4.6	Que la orden señale el nombre del visitado	90
4.7	Que la autoridad que emita la orden sea competente	92
4.8	Que no sea firma autógrafa de la autoridad	95
4.9	Que en la orden de visita se consigne el nombre de los visitadores	97
4.10	Que la orden esté debidamente fundada y motivada	101
4.11	Que se levante al finalizar la inspección o visita domiciliaria una acta circunstanciada en presencia de dos testigos	104

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

I N T R O D U C C I O N

La presente investigación es el resultado del estudio de las violaciones que comete la autoridad cuando practica al contribuyente, responsable(s) solidario(s) o tercero(s) relacionado(s) con él, una visita domiciliaria de carácter fiscal con el fin de comprobar la situación legal respecto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Por lo tanto, hablar de las visitas domiciliarias como tema específico, nos resulta un poco difícil por la gran extensión del tema; sin embargo, debido a que en la época actual se ha incrementado el número de auditorías fiscales, que es, como popularmente se le conoce a las visitas domiciliarias de carácter fiscal, podemos observar que el personal hacendario, para lograr una recaudación inmediata, incurren en un número de irregularidades, algunas por negligencia o desconocimiento de la normatividad existente para el desarrollo de la misma y otras más, derivadas de una situación aún más grave y que son las resultantes de la aplicación de normas particulares que otorgan facultades excesivas al personal encargado de realizar dichas visitas y que en ocasiones resultan violatorias o contradictorias de nuestra ley suprema que es la Constitución.

Esto es, violaciones que cuando se cometen tienden a ocasionar un estado de inseguridad al contribuyente en lo que se refiere a cómo debe de realizar la visita domiciliaria la autoridad y respecto de las formalidades que deben de contener los actos que emitan éstas.

Por eso, el objetivo de este trabajo es determinar el correcto y legal procedimiento que deberá de seguir la autoridad administrativa al practicar

una visita domiciliaria de carácter fiscal; esto en base a ciertos requisitos o Formalidades que la propia Constitución y el Código Fiscal de la Federación nos señalan y que con frecuencia son omitidos por el personal que realiza la visita, incluyendo situaciones que pudieran presentarse antes del inicio de la visita. Todo ello a través de analizar diferentes puntos de vista de diversos autores y tesis jurisprudenciales, las cuales nos ayudarán a crear nuestras propias soluciones respecto a dichas violaciones cometidas por la autoridad.

Ahora bien, el estado, en su permanente necesidad de allegarse de recursos para sufragar los gastos, requiere ejercer el control sobre aquellos a cuyas expensas se realizan tales gastos, todo ello a través de su principal instrumento de fiscalización que son las visitas domiciliarias.

Así mismo, la disposición contenida en la última parte del artículo 16 Constitucional, no sólo constituye una garantía de libertad en cuanto que tutela y protege la intimidad de la vida privada de los individuos, sino también una garantía de seguridad jurídica en tanto que determina en qué casos y bajo qué condiciones se podrá proceder a la invasión de esa esfera de intimidad por ciertos organismos entre los cuales para efectos de nuestro tema se encuentran las autoridades fiscales encargadas de comprobar que se hayan acatado las disposiciones fiscales.

Por otra parte, esta excepción al principio de la inviolabilidad del domicilio no significa que la garantía deje de ser fundamental; lo que sucede en estos casos es que la esfera de privacidad representada por el domicilio debe ceder ante la presencia de un interés general más importante en el que se ve involucrada toda la colectividad.

Así pues, en lo que se refiere al debido acatamiento de las disposiciones fiscales se comprende que sería imposible el sostenimiento de las Instituciones y de los servicios públicos, si el fisco no estuviera en aptitud de verificar el concreto surgimiento de la obligación tributaria y su oportuno cumplimiento, dejando prácticamente en manos de los particulares la obligación de determinar su existencia y el monto de lo que quisieran pagar.

Es decir, la Constitución, en su artículo 16, garantiza la inviolabilidad del domicilio y a su vez, en su artículo 31, fracción IV, impone la obligación de contribuir a los gastos públicos de la manera que dispongan las leyes, esto es, que el respeto a la intimidad de los individuos no puede desvincularse del cumplimiento de sus deberes.

Por ello, en el primer capítulo nos enfocamos al estudio de algunos de los conceptos fundamentales que tienen una relación directa con nuestro tema que son las visitas domiciliarias tales como el del domicilio, el de residencia, sujeto activo y pasivo, etc.

De esta manera, por lo que respecta a nuestro segundo capítulo avanzamos al aspecto legal de las visitas domiciliarias en lo referente a los requisitos que la propia Constitución y el Código Fiscal de la Federación nos señalan como esenciales para emitirse una orden visita, tales como que la orden sea escrita y emitida por una autoridad competente, que contenga la firma autógrafa de la autoridad que la emitió, que esté debidamente fundada y motivada, que exprese el lugar y el nombre de la persona que ha de inspeccionarse, que además se exprese en la orden el motivo u objeto que se persiga, así como el periodo que abarcará la revisión, los días y las horas en la que se practicará la inspección, y sobre todo, que se levante una acta circunstanciada firmada por

dos testigos propuestos primeramente por el visitado o en su defecto por la autoridad.

Ahora bien, el tercero capitulo hace referencia a las diversas violaciones que sufre el contribuyente al realizarse la inspección en el domicilio del mismo las cuales traen en ocasiones como consecuencia que la autoridad repita el procedimiento de inspección o que simplemente el contribuyente no se vea obligado a cumplir con sus obligaciones tributarias.

Por último, el cuarto capitulado menciona las posibles soluciones que la autoridad podrá realizar para evitar así las violaciones cometidas al realizar una actividad fiscalizadora a través de la visita domiciliaria.

Por todo lo anteriormente señalado, cuando la imposición de una contribución llega a ser demasiado elevada, los contribuyentes sujetos a las mismas buscan por otros medios evitar en forma parcial o total el pago de las contribuciones, afectando de esta manera la situación de las finanzas públicas del país.

Es decir, que en un régimen de derecho como el nuestro, el estado tiene la facultad para imponer y recaudar tributos a cargo de las personas sometidas a su competencia territorial, lo que necesariamente implica que el propio estado pueda promover los medios idóneos para ejecutar y hacer valer las normas tributarias, como en este caso lo sería la visita domiciliaria, la cual es la facultad más importante y de mayor trascendencia con que cuenta la autoridad para vigilar que se cumplan las disposiciones fiscales, realizando un examen de los libros de contabilidad, registros, documento etc; de los contribuyentes para determinar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo.

Sin embargo, debe de estimarse que en México una gran cantidad de las

disposiciones en el campo de las visitas domiciliarias resultan inconstitucionales y excesivas respecto a las atribuciones de las autoridades fiscales; motivo por el cual, al llevarse a cabo el procedimiento de las visitas domiciliarias de carácter fiscal, se incurra en irregularidades legales y formales, situación que no debería de existir en el desarrollo de ningún acto de autoridad.

Ocasionando esto, que en ocasiones algunos procedimientos efectuados en las visitas domiciliarias no cumplan con lo dispuesto por la ley, trayendo como consecuencia que se cometan abusos por parte de la autoridad, los cuales son consentidos por el propio contribuyente al no tener los conocimientos o la asesoría necesaria.

PRINCIPALES VIOLACIONES CONSTITUCIONALES Y
LEGALES EN LA VISITA DOMICILIARIA Y PROPUESTA
DE SOLUCIÓN A DICHAS VIOLACIONES.

CAPITULO PRIMERO GENERALIDADES

1.1 CONCEPTO DE VISITA DOMICILIARIA.

Este tema es de gran importancia en el sistema legal mexicano, porque es uno de los mecanismos ideados por el legislador para obtener la información necesaria del contribuyente a fin de comprobar el cumplimiento o no de las disposiciones legales en materia tributaria.

Por ello, para poder hablar del tema es necesario saber lo que se entiende jurídicamente por la visita domiciliaria.

La visita domiciliaria es un procedimiento regulado por el Código Fiscal de la Federación que llevan a cabo las autoridades fiscales en el domicilio de los contribuyentes, responsables solidarios y / o terceros en ejercicio de las facultades de comprobación y fiscalización que el propio Código Fiscal de la Federación les otorga, a fin de revisar la documentación, los bienes y la mercancía de los visitados y con ello poder determinar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias (1).

Así mismo, Rafael de Pina Vara nos comenta que la visita domiciliaria es un reconocimiento de una casa-domicilio practicado por la autoridad judicial o administrativa con ocasión de una investigación criminal o de naturaleza fiscal y sanitaria (2).

Como se puede apreciar de las definiciones ya mencionadas, se puede definir a la visita domiciliaria como una facultad de fiscalización que le otorga el Código Fiscal de la Federación a la autoridad fiscal para verificar de manera detallada su

1) Instituto de Investigaciones Jurídicas, Diccionario Jurídico Mexicano, Tercera Edición, México 1989, p. 3253.

2) Pina Vara, Diccionario de Derecho, Vigésimo Sexta Edición, México 1998, p. 498.

documentación, bienes y mercancías del contribuyente y poder determinar así él cumpliendo de sus obligaciones fiscales.

1.2 TIPOS DE VISITA DOMICILIARIA.

Toda autoridad fiscal requiere de facultades para poder verificar si lo declarado por los contribuyentes por concepto de contribuciones a su cargo son las correctas o bien para cerciorarse del debido cumplimiento de todas las obligaciones a cargo de ellos son satisfechas en los términos de la legislación tributarias.

En nuestra legislación fiscal federal dichas facultades se encuentran recogidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las cuales tienden a lograr un mejor comportamiento de parte del contribuyente en las obligaciones que se les impongan.

° RECTIFICACIÓN DE ERRORES U OMISIONES EN LAS FORMAS FISCALES

De acuerdo a Emilio Margáin Manautou, entre las facultades que menciona el artículo 42, fracción I, del Código Fiscal de la Federación se encuentra la de rectificar los errores aritméticos u omisiones que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda para la rectificación del error u omisiones de que se trate (³).

Con mucha frecuencia estos errores u omisiones que se observan tienen un origen mecanográfico o de impresión que pueden ir en perjuicio o en beneficio del fisco, o bien, errores de cálculo, los cuales pueden dar origen a que se requiera la documentación necesaria al contribuyente para la rectificación del error u omisión de que se trate.

³) Las Facultades de Comprobación Fiscal. Edit. Porrúa, Segunda Edición, México 2001, pp. 4 y 5.

Sin embargo, en ocasiones los errores aritméticos no son del contribuyente sino del personal del propio fisco al verificar las sumas o cálculos hechos por el contribuyente o, no hay tales omisiones debido a que la autoridad fiscal está haciendo una incorrecta aplicación o interpretación de la ley.

Así mismo, por declaración se entiende que es la manifestación en el formato aprobado por el Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual el contribuyente determina las contribuciones que debe pagar al fisco por haber realizado hechos generadores durante el ejercicio (*).

La declaración se debe de elaborar de acuerdo con la ley e implican operaciones aritméticas encaminadas a determinar la cantidad específica que constituye la deuda o crédito fiscal con el propósito de que se realice el pago. Esto es, contiene la determinación fiscal que el contribuyente hace para enterar correctamente su tributo.

Teniendo las siguientes características:

- ° Su finalidad es informativa
- ° Su presentación será por cada obligación fiscal.
- ° Puede ser modificada
- ° Es secreta porque el fisco no puede dar información

° REQUERIR LA EXHIBICIÓN DE LA CONTABILIDAD

Como segunda facultad que menciona el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación tenemos la de requerir a los contribuyentes, responsables solidarios, terceros relacionados con ellos, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, la contabilidad y proporcionen los datos, documentos o informes que se les requieran. Esta facultad se regula en el artículo 48

*) José Luis Martínez Bahena, Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal, .Edit. Sista, pp. 66, 67 y 68.

del Código Fiscal de la Federación y es mejor conocida como revisión de gabinete o de escritorio (⁵).

En la verificación y comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, no le es suficiente a las autoridades fiscales la revisión de la contabilidad e incluso la inspección de los muebles e inmuebles en que opera el contribuyente, sino que es necesario el examen y cotejo de documentos pertenecientes a terceros relacionados con las actividades económicas del revisado. Este cotejo o confronta de documentos se ha denominado compulsas o aportaciones de datos por terceros.

Al respecto, el maestro Eduardo Pallares nos menciona que compulsar significa examinar dos o más documentos comparándolos entre sí, para verificar la autenticidad o la exactitud de alguno de ellos (⁶).

En apoyo a esta disposición se requiere al contribuyente, responsables solidarios o terceros que exhiban en su domicilio, establecimiento o en la oficina de la propia autoridad la contabilidad, levantando los visitadores una acta circunstanciada que de acuerdo al artículo 16 Constitucional sea en presencia de dos testigos y firmada por ellos en la que se haga constar los hechos que arrojó la revisión de ella.

° PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS

Como tercera facultad se encuentra la de practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, con el propósito de revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

Podemos considerar que esta facultad es la más importante que tienen las autoridades fiscales y que causa intranquilidad en quienes la padecen, aun cuando cumplan correctamente con sus obligaciones fiscales; primero por las molestias que

⁵) Emilio Margáin Manautou, opus cit. pp. 5 y 6.

⁶) Ibidem, pp. 68 y 69.

causa tener a un personal ajeno al propio que anda escudriñando todo y segundo, porque no es raro que surjan problemas entre dicho personal sobre una errónea aplicación o interpretación de los ordenamientos tributarios aplicables, que dará origen a fuertes desembolsos para defenderse y nulificar la actuación de la autoridad fiscal.

Esta facultad es útil para revisar bienes y mercancías de procedencia extranjera, considerándose mercancía los aparatos, artículos y cualquier otros bienes, aun cuando las consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

Pero los bienes y mercancías sólo pueden ser revisadas en el lugar en que se encuentren (7).

Jiménez González, define al contribuyente como la persona física o jurídica que por medio de la ley asume una posición deudora dentro de la obligación tributaria, estando por tanto obligada a cumplir con una prestación de dar a favor del sujeto activo (fisco), consistente en la entrega de una suma de dinero, siendo irrelevante que sea otro sujeto diferente quien soporte realmente el peso de dicha prestación, bien como consecuencia de una posibilidad que ofrezca a la ley tributaria o bien como resultado de un acto negocial (8).

° REVISIÓN DE DICTAMEN

Como cuarta facultad tenemos la de revisar los dictámenes financieros formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria de solicitudes de devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulados por

7) Ibidem, pp. 6 y 7.

8) José Luis Martínez Bahena, opus cit. p. 74.

contador público. Esta facultad se guía por lo dispuesto en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación (*).

Esta revisión de dictamen es la que la autoridad fiscal efectúa en sus oficinas, se lleva a cabo con relación a la información contenida en el cuaderno del dictamen, solicitando mediante oficio al Contador Público registrado que dictamine la información o documentación necesaria así como la exhibición de papeles de trabajo elaborados por el contador.

Con relación a la obligatoriedad del dictamen, el contribuyente está obligado a dictaminar por contador público autorizado, sus estados financieros para efecto de cumplir con lo requerido por el Servicio de Administración Tributaria. En la actualidad, se considera que el dictamen es optativo para el contribuyente en cuya situación no encuadre en el tipo señalado en la ley, por lo que quienes deseen realizarlo en forma voluntaria debe de cumplir con los requisitos exigidos por el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

I. Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos, en los términos del Reglamento de este Código. Este registro lo podrán obtener únicamente:

- a) Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio profesional reconocido por la misma Secretaría, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente.

*) Emilio Margain Manautou, opus cit. p. 8.

Las personas a que se refiere el párrafo anterior, adicionalmente deberán contar con certificación expedida por los colegios o asociaciones de contadores públicos registrados y autorizados por la Secretaría de Educación Pública y contar con experiencia mínima de tres años participando en la elaboración de dictámenes fiscales.

- b) Las personas extranjeras con derecho a dictaminar conforme a los tratados internacionales de que México sea parte.

II. Que el dictamen o la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado se formulen de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de este Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.

III. Que el contador público, emita conjuntamente con su dictamen un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad los datos que señale el Reglamento de este Código.

Por otra parte, el dictamen tributario ha demostrado ser eficaz, fácil de revisar; aunado a ello su costo-beneficio ha arrojado resultados satisfactorios para el fisco, ya que cumple su finalidad de evitar molestar por visitas e inspecciones innecesarias al contribuyente así como a terceros relacionados, lo cual da por resultado que la actividad del fisco se dirija hacia los contribuyentes que evaden el pago del tributo, los cuales provocan una incidencia negativa en el país.

Es decir, el dictamen fiscal ha venido a convertirse en un importante instrumento de

colaboración para el fisco y un confiable y eficaz medio de cumplir con las obligaciones fiscales para los contribuyentes.

Por otra parte, la revisión del dictamen así como las declaratorias tienen su fundamento Constitucional en el artículo 16, segundo párrafo, en cuyo texto faculta al fisco para exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, lo cual obliga y faculta al fisco a revisar el dictamen del contribuyente siguiendo el procedimiento previsto en el texto legal.

Su fundamento legal lo encontramos en el artículo 42, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en cuyo texto faculta al fisco para: Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyente y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria de solicitudes de devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales (10).

° VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES

Como quinta facultad se encuentra la de practicar las visitas domiciliarias a los contribuyentes a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, así como de 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 o, en su caso que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁰) José Luis Martínez Bahena, opus. cit, pp. 74, 75,76 y 77.

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 legales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

° PRACTICAR AVALÚO O VERIFICACIÓN FÍSICA DE BIENES EN TRANSPORTES

Es la sexta facultad que se otorga a la autoridad fiscal para practicar u ordenar que se practique un avalúo o verificación física de toda clase de bienes durante su transporte.

Toda mercancía es un bien, por lo que no debemos olvidar que el personal del Fisco Federal si pretende practicar un avalúo o verificar físicamente bienes en transporte, ello deberá efectuarse en un recinto oficial o en el lugar en que el contribuyente los guarde.

° RECABAR DE FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS PÚBLICOS Y DE FEDATARIOS INFORMES Y DATOS

Como séptima facultad que se otorga a la autoridad fiscal está la de recabar de los funcionarios y empleados públicos y de fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

° DENUNCIAR LA POSIBLE COMISIÓN DE DELITOS FISCALES

En la fracción VIII, última del artículo 42, se otorga a las autoridades fiscales la siguiente facultad; Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Publico para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de

la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del Ministerio Público Federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales (11).

1.3 CONCEPTO DE DOMICILIO PARA EFECTOS DE LA VISITA DOMICILIARIA. **DOMICILIO FISCAL**

La palabra domicilio proviene del latín "domus" que significa casa.

El concepto jurídico comprende dos elementos uno objetivo y otro subjetivo, el primero está constituido por la residencia de una persona en un lugar determinado y el segundo por el propósito de dicha persona de radicarse en ese lugar (12).

El domicilio es un punto de referencia indispensable para llevar a cabo el ejercicio de derechos y obligaciones del sujeto pasivo, pero también sirve para determinar la competencia del sujeto activo para que éste pueda ejercitar sus facultades de comprobación, determinar las contribuciones omitidas, fijar las bases de la liquidación respectiva, exigir el cumplimiento de una prestación tributaria y garantizar el crédito conducente.

El señalamiento de domicilio fiscal, por parte del contribuyente, además de una obligación, constituye para éste una garantía si la autoridad fiscal pretende molestarlo o privarlo de sus bienes, derechos, propiedades o posesiones, pues el acto o actos tendientes a ello, deben ser notificados precisa y personalmente en ese domicilio fiscal para que sean válidos y surtan todo efecto legal; ya que de lo contrario, el contribuyente tiene expedito el ejercicio de su derecho de impugnar ese acto y procedimiento viciados por ilegales.

Sergio Francisco de la Garza, explica que para el derecho tributario el domicilio de los sujetos pasivos de la relación tributaria tiene importancia por razones de que,

¹¹) Emilio Margain Manautou, opus. cit, pp. 8 y 9.

¹²) Diccionario Enciclopédico Quillet, Tomo Tercero, México 1978, p. 332.

sirve para que la autoridad fiscal pueda controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como para determinar por conducto de qué autoridad pueden establecerse las relaciones de carácter formal entre el fisco y el contribuyente (13).

Por otra parte, existen diversas clases de domicilio los cuales son: El real, el convencional, el legal y el fiscal.

El domicilio real de las personas físicas, es el lugar donde reside con el propósito de establecerse en él, a falta de éste, el lugar en que tiene el principal asiento de sus negocios y a falta de uno y otro, el lugar en donde se halle, mientras que el domicilio de las personas morales es el lugar donde se encuentre establecida la administración.

El domicilio convencional, es el que las personas físicas y morales señalan para el cumplimiento de determinadas obligaciones como por ejemplo el abogado y el contador que señalan para efectos de recibir correspondencia o notificaciones relacionadas con determinados trámites. Además, para efectos fiscales se admite el domicilio convencional para efecto de oír y recibir notificaciones, cuando realicen promociones ante las autoridades fiscales, el cual será únicamente para las actuaciones relacionadas con las instancias de referencia según se desprende de la fracción IV del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación.

El domicilio legal, es el lugar donde la ley fija la residencia de una persona para ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones; por ejemplo, de los reos lo es el centro de rehabilitación donde se encuentren reclusos, el de los menores de edad lo es el de sus tutores o quienes ejerzan la patria potestad, el de los militares, el lugar donde se encuentre la zona militar a la que se encuentren adscritos.

El domicilio fiscal de las personas físicas o las morales para efectos fiscales, se determinará de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 10 del Código

¹³) Cit. por Narciso Sánchez Gómez, en Derecho Fiscal Mexicano, p. 383.

Fiscal de la Federación, siendo útil para determinar ante qué autoridades deberán cumplir con sus obligaciones fiscales los contribuyentes y determinar la competencia de las autoridades jurisdiccionales y administrativas ⁽¹⁴⁾.

Por otra parte, el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación en sus fracciones I y II indica que la visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden; esto es correcto cuando el visitado tiene señalado como domicilio fiscal donde se encuentra la matriz, pudiendo los visitadores no sólo desarrollar su labor en ese lugar sino también en las sucursales o agencias que tenga el contribuyente. Para lo cual deberá indicarlo en la orden de visita o bien expedir órdenes adicionales señalando los demás lugares en donde se localice los establecimientos que dependen de la matriz.

Así mismo, el problema que puede suscitarse para que se vicie la visita, ocurre cuando el mismo establecimiento cuenta con locales que se distinguen en su nomenclatura con letras, las cuales originan que la visita se inicie en uno que es el domicilio fiscal de otra persona moral cuyos directivos son los mismos que la persona moral a quien va dirigida la orden pero que se localiza en otro local.

Ahora bien, el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación señala que tratándose de personas físicas el domicilio será.

- a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
- b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.
- c) El lugar donde tenga el asiento principal de sus actividades.

Mientras que en el caso de las Personas Morales el domicilio será.

¹⁴) Refugio de Jesús Fernández Martínez, Derecho Fiscal, Primera Edición, México 1998, p.247.

- a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal de su negocio; por lo tanto, si la notificación se practica en un domicilio diferente al fiscal no obstante que el visitado tenga en distintos lugares de la República sucursales, oficinas, bodegas, instalaciones, depósitos, almacenes, no por este sólo hecho puede considerarse que tenga diversos domicilios máxime si acredita con la prueba idónea correspondiente, el lugar donde se encuentra el principal asiento de su administración. En consecuencia si la notificación se efectuó en un domicilio diferente al señalado como principal asiento de dicha administración debe concluirse que la notificación no cumplió con las formalidades previstas en los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación.
- b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; será 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.

Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos en los que éstos hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto.

Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 18 de este Código.

Es decir, con lo anterior concluimos que las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal, esto es el lugar en donde se llevan a cabo las actividades que dan origen al pago de contribuciones, es decir el sitio en el que se realizan las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias y destaca siempre la base fija, asiento principal o administración principal de la persona física o moral.

Toda vez que si las contribuciones o tributos derivan de la realización de actividades empresariales, negocios, prestación de servicios debe atenderse para fijar el domicilio fiscal al lugar en donde preponderantemente tales actos se llevan a cabo, evitando así que los particulares sufran innecesarios actos de molestia en sus domicilios familiares.

Por otra parte, la segunda parte del párrafo de la fracción II, del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación expresa que si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve el local, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita.

Ahora bien, se debe tener presente que los elementos principales para determinar el domicilio son la residencia constante y el asiento principal de los negocios, unido a la voluntad de permanecer en el lugar en que se reside.

Por eso, el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación contempla y regula lo relativo a la residencia de las personas físicas o morales con la finalidad de determinar legalmente si está vinculada fiscalmente y jurídicamente a México u otro país del extranjero, así como establecer ante qué autoridades deberá cumplir con sus obligaciones fiscales de acuerdo con su competencia y jurisdicción territorial.

Así entonces, se consideran residentes en el territorio nacional a las siguientes personas físicas y morales.

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tenga casa habitación en otro país se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos.

1. Cuando más del 50 % de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año calendario tenga fuente de riqueza en México.
2. Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal.

1.4 CONCEPTO DE SUJETO.

Ser sujeto de derecho, es ser sujeto de derechos y obligaciones, lo cual

equivale según la propia dogmática, a ser persona, es decir, ser sujeto de un deber jurídico y un derecho subjetivo (¹⁵).

1.4.1 SUJETO ACTIVO.

Por lo que respecta al sujeto activo, éste por lo general recae en el fisco, que es el órgano del estado con facultades legales para recibir y en su caso exigir el pago o cumplimiento de la obligación fiscal. Es decir, es la entidad pública que al estar revestida de la autoridad suficiente conforme a una norma jurídica, puede determinar, requerir y administrar la obligación tributaria. Por tal motivo, se le conoce como acreedor de esa prestación y en congruencia con este marco jurídico, se reconoce exclusivamente a la Federación, Estados, D. F. y Municipios con tal carácter, disponiendo del poder coactivo necesario para hacer valer su imperio en favor de la satisfacción del interés social en comento.

Excepcionalmente, el gobernado asume el carácter de acreedor de la relación jurídico fiscal, pero esto sólo sucede cuando la autoridad tiene que devolver cantidades por concepto de pagos indebidos hechos por los contribuyentes.

Así mismo, el sujeto activo es el que ejerce la competencia tributaria del estado al cobrar las contribuciones enfocadas a sufragar las necesidades sociales mediante la expedición de normas jurídicas generales, obligatorias e impersonales; esto es, interpretando dichas normas en la esfera de sus atribuciones legales, comprobando si se han acatado o no tales disposiciones, practicando diversas tareas de fiscalización y exigir la obligación fiscal mediante el ejercicio del procedimiento administrativo de ejecución; imponiendo sanciones por infracciones a los preceptos jurídicos tributarios, y otorgando exenciones y subsidios en los casos que procedan (¹⁶).

¹⁵) Idem.

¹⁶) Raúl Rodríguez Lobato, Derecho Fiscal, Segunda Edición, Editorial Oxford, México 1999, p.365.

Por otra parte, por lo que respecta a las obligaciones de los sujetos activos, se encuentran principalmente la del cobro de los tributos, ya sea por la Federación, las Entidades Federativas, el D. F. o los Municipios, el cual deberá cumplirse dentro de los plazos, condiciones y momentos estatuidos por los preceptos jurídicos relativos, sobre todo cuando dicho entero no se hizo en tiempo y forma por el sujeto pasivo, esto es, dentro del lapso que le marca la ley.

Mientras que, las obligaciones secundarias son las que tienen por objeto determinar el crédito fiscal para hacer posible su percepción, controlar el cumplimiento de la obligación tributaria, e imponer sanciones por infracciones a las mismas normas a fin de evitar posibles evasiones contributivas. Dentro de estas encontramos las siguientes.

- ° Obligación de hacer. En ésta se encuadra el proceder del registro o empadronamiento de los contribuyentes con los datos correctos, completos o necesarios, determinar la existencia del crédito fiscal, fijarlo en cantidad líquida, dar las bases de su liquidación, ejercitar el procedimiento administrativo de ejecución cuando así proceda e imponer las sanciones necesarias.

- ° Obligaciones de no hacer que consisten en no contrariar la norma jurídica fiscal para la validez del principio de legalidad que rige toda la actividad financiera del Estado y sobre todo, la que se relaciona con el ejercicio de su potestad tributaria, como la de abstenerse de ciertos trámites cuando no se haga el pago de una contribución, y cobrar las prestaciones en cantidades inferiores a las que realmente corresponde o bien, exentarlo de la misma.

1.4.2 SUJETO PASIVO.

Por otra parte, está el sujeto pasivo que es la persona física o moral, mexicana o extranjera que al realizar el acto o hecho generador del tributo,

obteniendo un ingreso, rendimiento o utilidad gravables, de una fuente de riqueza ubicada en territorio nacional y/o en el extranjero, cuando en este último caso el sujeto de que se trate se encuentre domiciliado en México. Entendiéndose por México lo que el artículo 8 del Código Fiscal de la Federación nos define: país y territorio nacional, lo que conforma a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial ⁽¹⁷⁾.

Esto, porque el sujeto pasivo como súbdito del poder público, al formar parte de una nación, por ese solo hecho debe de obtener ingresos, utilidades o detentar una riqueza en su territorio, quedando obligado legalmente a sufragar las tareas sociales.

El artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, nos señala que: "las personas físicas y las personas morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales".

Personas Físicas: Es todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir, de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones; pues aun los menores de edad y los incapaces, representados desde luego por quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, pueden llegar a ser sujetos pasivos de un tributo.

Personas Morales: Las cuales están constituidas por todas las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.

Ahora bien, dentro de nuestro sistema tributario federal, una persona física o moral adquiere el carácter de sujeto pasivo mediante la simple realización del hecho generador de un tributo independientemente del lugar en donde tenga su domicilio.

Así mismo, tomando como referencia el impuesto sobre la renta por ser el tributo

¹⁷) Ibidem, pp. 374, 375 y 366.

más importante en nuestro sistema fiscal, asumen el papel de contribuyentes, sujetos pasivos o causantes del impuesto sobre la renta:

- a) Todas las personas físicas domiciliadas en territorio nacional que perciban en dicho territorio, ingresos, rendimientos o utilidades gravables.
- b) Todas las personas físicas domiciliarias en territorio nacional que perciban ingresos gravables en el extranjero.
- c) Todas las personas morales organizadas y existentes conforme a las leyes de la república Mexicana, que se encuentren en cualquiera o en ambos de los supuestos a que se refieren los párrafos inmediatamente precedentes.
- d) Las personas físicas o morales residentes en el extranjero (cualquiera que sea su nacionalidad) que obtengan ingresos de fuentes tributarias ubicadas en territorio nacional.
- e) Las agencias, sucursales, subsidiarias o filiales de empresas extranjeras, establecidas en México.
- f) Los llamados establecimientos permanentes que tengan extranjeros en el país. Entendiéndose por éstos aquellos lugares de negocios en los que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales como sucursales. Agencias, fábricas, talleres instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de explotación o extracción de recursos naturales.

En síntesis, cabe señalar que basta con que una persona física o moral obtenga un ingreso de fuente de riqueza ubicada en México o en el extranjero, si es que en este último caso se encuentra domiciliada en territorio nacional para que de forma automática e inmediata adquiera el carácter de sujeto pasivo de la obligación tributaria en materia de impuesto sobre la renta.

Por otra parte, la clasificación de los sujetos pasivos de acuerdo a la doctrina del

derecho fiscal lleva como propósito principal determinar, recaudar y enterar la obligación contributiva, evitando de esta manera el fenómeno de la evasión fiscal.

Esta clasificación es una consecuencia del enlace jurídico que se da entre el sujeto pasivo principal o directo de la obligación contributiva y de terceras personas que tienen un vínculo contractual, familiar, patrimonial o de otra especie con ese deber y éstas últimas se les identifica como agentes de control, de recaudación, verificación o simplemente asumen el papel de responsables solidarios con aquel es decir con el deudor principal, para que por indicaciones legales se determine y entere oportunamente la prestación fiscal.

1. - Sujeto pasivo por deuda propia con responsabilidad directa.

Es la persona física o moral, nacional o extranjera, cuya situación coincide con el hecho generador del tributo, ya sea por obtener ingresos, por percibir utilidades, por configurar los actos, contratos u operaciones que dan nacimiento a la obligación contributiva y porque ese proceder o circunstancia se ajusta a lo expresamente enmarcado en una hipótesis normativa fiscal. Por esa razón, se le denomina sujeto pasivo principal o directo, porque sobre su persona recae el deber contributivo al quedar obligado por mandato legal a aportar una parte de su riqueza, ingresos o ganancias a favor del estado para sufragar el gasto público.

A esta situación señalada en la ley, incurre el sujeto pasivo y se le conoce como causante ya que al llevar a cabo directamente las operaciones que propician el gravamen, el fisco debe identificarlo claramente para que en tiempo y forma y conforme a una ley se haga el entero del gravamen, ante la oficina respectiva y en caso de incumplimiento el estado debe ejercitar en su contra el procedimiento administrativo de ejecución hasta lograr el entero respectivo, por el solo hecho de tener el papel de contribuyente.

Es el principal sujeto pasivo de los tributos y, por ende es el primer destinatario de las normas jurídico-tributarias. De ahí que, a diferencia de los otros tres sujetos

pasivos, sea el único al que propiamente pueda denominársele "causante" ya que al llevar a cabo directamente los hechos generadores causa o provoca el gravamen.

También es el único al que propiamente puede denominársele como "contribuyente" toda vez que es quien con cargo a su patrimonio "contribuye" a sufragar los gastos públicos. Situación que no se presentan en los casos de los sujetos obligados solidariamente, quienes llegan a colocarse en tales situaciones debido a una serie de circunstancias que en nada se relacionan con el hecho imponible.

Dentro este caso se encuentra el causahabiente del contribuyente mortis causa e inter vivos, es decir, los herederos, legatarios o donatarios a título universal, así como a las sociedades que sustituyen a otras que se han extinguido o que son resultado de una fusión.

2. - Sujeto por deuda ajena con responsabilidad solidaria.

Es la persona física o moral, mexicana o extranjera que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo principal, adquiere concomitantemente la obligación de cubrir el tributo en nombre del deudor principal en aquellos casos y condiciones que así lo indique expresamente una norma jurídica.

Ese vínculo entre el sujeto pasivo directo y el sujeto pasivo solidario puede ser una consecuencia de la relación laboral, por la celebración de actos o contratos sujetos a normas de derecho público o privado, por poseerle o administrar bienes muebles, inmuebles, negociaciones; también asumen esta responsabilidad los contadores públicos en relación con la empresa que representa, los jueces, notarios, registradores, mandatarios, gerentes o administradores en relación con los actos, certificaciones, documentos o actos que efectúen en nombre o a favor del deudor principal de la contribución.

El efecto principal de la responsabilidad solidaria consiste en que el sujeto pasivo

queda obligado ante las autoridades fiscales en los términos que el sujeto pasivo directo o principal respecto de una contribución originalmente fincada a nombre de este último y que por lo tanto debe responder si el primero no cumplió o se omitió el pago con cierta imputación a ambos sujetos pasivos.

La responsabilidad solidaria, prácticamente, en la actualidad es la que contempla el Artículo 26 del Código Fiscal de la Federación para referirse a los diversos casos de terceras personas que deben retener, enterar controlar o colaborar con el fisco para que el sujeto pasivo principal cumpla correctamente y en su oportunidad con el pago de la contribución.

Artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, son responsables solidarios:

1. Los retenedores y las personas a quienes las leyes les impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes hasta por el monto de dichas contribuciones.
2. Las personas que están obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente hasta por el monto de estos pagos.
3. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación, quiebra, así como aquéllas que se causaron durante su gestión. No le será aplicable lo que se ha señalado, cuando la sociedad en liquidación cumpla con la obligación de presentar los avisos e informes necesarios.

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

- a) No solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.
 - b) Cambie de domicilio sin presentar el aviso correspondiente, en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código y antes de que se le haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos..
 - c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.
4. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieren causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.
5. Los representantes sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones hasta por el monto de dicha contribución.
6. Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.
7. Los legatarios y donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados hasta por el monto de estos.
8. Quienes manifiesten su voluntad de asumir la responsabilidad solidaria.

9. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.
10. Los socios y accionistas respecto de las contribuciones que se hubieren causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizado con los bienes de la misma.
11. Las sociedades que debiendo inscribirse en el registro o libro de acciones, partes sociales a sus socios o accionistas inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en el caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante en tales acciones o partes sociales, o haber recibido copia del dictamen respectivo y, en su caso, copia de la declaración en la que conste el pago del impuesto correspondiente.
12. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de activos, pasivos y de capital transmitidos por el escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.
13. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1 de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el momento de dicha contribución.

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

15. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 106 y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

3 Sujeto Pasivo con responsabilidad objetiva.

Esta responsabilidad deriva de la tenencia de bienes muebles, inmuebles y negociaciones que están afectadas por un crédito fiscal que dieron lugar a su existencia y que sirvieron para el desarrollo de la actividad, operación o tenencia de la riqueza que motiva la causación del impuesto.

En otras palabras, dicha responsabilidad se presenta cuando el adquirente de un bien o de una negociación debe responder, por disposición de ley, del monto de un gravamen como sujeto pasivo obligado directamente al pago del mismo, por haber dejado insoluto su pago por el propietario anterior que no pagó en tiempo ese deber contributivo.

Dicha responsabilidad recibe ese nombre, en atención a que se fija en función de un objeto, vehículo, inmueble, mueble o empresa que dio motivo a la contribución; por consiguiente, la responsabilidad debe hacerse efectiva aun en contra de la voluntad de la persona que aparezca como propietaria de ese bien u objeto en el momento en el que la acción recaudadora es ejercitada por el fisco, independientemente de que el hecho generador se haya configurado con anterioridad a la adquisición del mismo inmueble o mueble de que se trate.

La figura jurídica tributaria de la responsabilidad objetiva tiende ante todo a asegurar el interés fiscal causado, convirtiendo al nuevo adquirente de esa clase de bienes como sujeto pasivo directo o principal de la obligación fiscal y para garantizar y exigir el gravamen el fisco se apoya en su tenencia, posesión, disfrute y existencia de la cosa o negocio que dio nacimiento a la prestación en cuestión.

Dentro de los casos típicos de sujetos pasivos con responsabilidad objetiva se presentan: tratándose de los impuestos, el predial sobre traslación de dominio de bienes inmuebles, adquisición de vehículos automotores, adquisición de negocios industriales, sobre herencias, donaciones, legados y permutas que recaigan sobre dichos bienes.

La responsabilidad objetiva opera así como instrumento protector del interés fiscal, ya que también por este medio la hacienda pública procura garantizarse la debida y oportuna percepción de todos los ingresos tributarios que requiere para sufragar los gastos públicos.

4. Sujetos pasivos con responsabilidad sustituta.

Es aquella persona que se encuentra legalmente facultada para autorizar, aprobar o dar fe, respecto de un acto jurídico generador de tributos o contribuciones a los que la ley hace responsable de su pago bajo determinadas circunstancias, como es el caso de los retenedores o de las personas a las que les imponga la ley la obligación de recaudar contribuciones a cargo del sujeto pasivo principal, como son los fedatarios o funcionarios públicos que actúan por receptoría, que deben hacer certificaciones de documentos, expedir constancias o registrar un acto jurídico.

Esos actos con la intervención del responsable sustituto deben de constituir hechos generadores del tributo, originalmente a cargo de quien celebra el acto, contrato o solicita la certificación que son en principio los que asumen el carácter de contribuyentes directos.

La obligación por sustitución se presenta bajo determinadas condiciones, cuando el funcionario público, fedatario o el particular de que se trate no se cerciora del cálculo y pago correcto que debe hacerse de una prestación fiscal y por lo tanto, debe responder del gravamen hasta por el monto del mismo en nombre del deudor principal.

Al igual que en la responsabilidad solidaria, el fisco posee la facultad de efectuar el cobro de la contribución omitida, tanto al contribuyente directo como al responsable sustituto.

Es decir, la responsabilidad sustituta puede presentarse en dos casos que son el que se obliga ante el fisco voluntariamente con el deudor principal para garantizar y pagar el monto de una contribución que también se le conoce como responsabilidad solidaria asumida por tercero que demuestra su idoneidad y solvencia económica para responder en nombre del sujeto pasivo directo de un impuesto, de un derecho o de una contribución especial, hasta por el monto de la misma; y segundo, el tercero que asume esa responsabilidad por mandato legal que también se le llama responsabilidad por control en la fuente de origen del ingreso, que es, el caso del pago de sueldos o salarios, honorarios profesionales, en el cual el patrón la hace de sustituto al retener y enterar el impuesto causado en nombre del trabajador o profesionista que tiene el carácter de sujeto pasivo principal.

5. Sujeto pasivo obligado por garantía.

Es la persona física o moral que voluntariamente afecta un bien de su propiedad u otorga una fianza, con el objeto de responder ante el fisco, a nombre y por cuenta del sujeto pasivo obligado directo, del debido entero de un tributo originalmente a cargo de este último y cuyo pago ha quedado en suspenso, en el supuesto de que al ocurrir su exigibilidad, el propio obligado directo no lo cubra oportunamente.

Las partes integrantes de esta garantía son:

1. El obligado por garantía que puede ser tanto una persona física como una persona moral.
2. El carácter de sujeto pasivo por garantía se adquiere como consecuencia de un acto de libre manifestación de voluntad. Es decir, no deriva ni de la realización del hecho generador de un tributo o contribución, ni del mantenimiento de algún tipo de relaciones jurídicas con el contribuyente directo.
3. Esta figura tributaria tiene su origen en el célebre principio de derecho procesal fiscal, que expresa mediante el aforismo latino "solve et repete" (literalmente paga y repite), que en esencia significa que el fisco jamás litiga sin garantía. Así cuando un contribuyente no está de acuerdo con el cobro de un determinado tributo y decide hacer valer en contra del mismo el recurso o medio de defensa legal que proceda, paralelamente debe garantizar el pago oportuno del tributo impugnado más el de los posibles recargos y multas, a fin de que en el evento de que el medio de defensa interpuesto se resuelva a favor de la autoridad hacendaria, ésta no tenga ningún problema para hacer efectiva dicha contribución.
4. El obligado por garantía adquiere expresamente el deber de responder ante la autoridad hacendaria por orden y cuenta del contribuyente directo del entero oportuno de una contribución originalmente a cargo de este último.
5. Al volverse exigible en definitiva el tributo de que se trate, el fisco está en entera libertad de hacerlo efectivo, cobrándolo en forma inmediata al sujeto pasivo obligado por garantía sin necesidad de tener que llevar a cabo previamente ninguna gestión de cobro ante el contribuyente directo.

Con esta regla se trata de proteger al fisco contra cualquier situación de insolvencia en la que pudiera incurrir el contribuyente directo durante el periodo de suspensión del cobro.

Mientras que, las obligaciones secundarias de los sujetos pasivos pueden ser:

- ° De hacer, que representa el punto inicial del cumplimiento del deber contributivo por parte de la persona física y moral que aparece como sujeto pasivo principal o directo de un impuesto, derecho o contribución especial, tales como registrarse o empadronarse ante la oficina fiscal respectiva dentro del plazo, modalidades y condiciones estatuidas en un precepto jurídico para quedar plenamente encuadrado como tal, dar aviso a la oficina sobre el cambio de giro, traslado, clausura, traspaso de un negocio o establecimiento, presentar las declaraciones, manifestaciones o avisos conducentes para el control fiscal a que haya lugar por la autoridad hacendaría, llevar libros de contabilidad previstos en la ley, expedir facturas, notas de venta, comprobantes de pago y todos los documentos relacionados con sus operaciones, ingresos y egresos; retener y trasladar el monto del gravamen a terceras personas cuando así proceda y hacer el entero ante el fisco en forma correcta y oportuna.

- ° Obligaciones de no hacer, que se refieren a no contrariar los preceptos jurídicos en la materia ya sea por dolo, mala fe o por ignorancia para no ocasionarle daños patrimoniales al Estado en el rubro de ingresos públicos como no cruzar la línea fronteriza o divisoria internacional, sino por los lugares o puntos autorizados legalmente, no alterar los registros contables, notas de venta u omitir ese tipo de documentos o constancias, no abstenerse de registrarse, de presentar manifestaciones, declaraciones, avisos de cambio de giro, traslado o traspaso de un negocio, establecimiento, acto o contrato u operación generadora de la obligación contributiva, no tener aparatos de destilación de bebidas alcohólicas sin haber dado aviso a las autoridades fiscales, no transportar productos gravados por alguna ley sin que estén acompañados de la documentación que demuestre el pago de la contribución, no alterar o destruir los sellos, marbetes o envolturas y demás medios de control fiscal o abstenerse para adquirirlos y adheridos en los envases o empaques respectivos.

- ° De tolerar, que se encuentran relacionadas con las actividades de fiscalización que realizan las autoridades hacendarías para comprobar si se ha cumplido o no

deber fiscal y para cerciorarse si hay o no evasión fiscal como destacar la práctica de visitas de inspección en libros, locales, negociaciones, fabricas, documentos, bodegas propiedad del causante o de terceros. Lo que significa que el contribuyente debe de colaborar con el fisco para que se atiendan y desarrollen correctamente dichas verificaciones no poniendo obstáculos u oponerse a la orden respectiva, porque en caso contrario, se puede hacer uso de la fuerza pública para que la autoridad competente pueda cumplir fielmente su cometido en lo concerniente a medios de control fiscal (¹⁸).

1.5 DIFERENCIAS ENTRE LA VISITA DOMICILIARIA Y LOS CATEOS.

Aunque, el segundo párrafo del artículo 16 Constitucional establece que las visitas domiciliarias deben practicarse con sujeción a las formalidades prescritas para los cateos, entre ambas figuras existen claras diferencias.

El cateo y la visita son muy diferentes. Aquél tiene por finalidad inspeccionar algún lugar, aprehender a alguna persona o buscar algún objeto, debiendo la orden respectiva precisar el sujeto y la materia del cateo.

La visita domiciliaria es una diligencia que persigue únicamente el cercioramiento de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, así como la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

La orden de cateo sólo la puede expedir un juez o tribunal, en tanto que la autoridad administrativa puede decretar la visita domiciliaria, esto por ser una verdadera autoridad fiscal desde el punto de vista constitucional.

La administración pública centralizada, en razón de su identificación con el estado,

¹⁸) Ibidem, pp. 366,367, 369, 370, 377 y 378.

se encuentra investida del poder de exigencia imperativa para examinar, en el domicilio de un particular, libros y papeles indispensables para comprobar que se han cumplido con las disposiciones fiscales.

En el ámbito fiscal, la visita domiciliaria únicamente tiende a que el visitado-persona física o moral-exhiba, es decir, muestre al visitador libros y papeles que son indispensables para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La orden de visita que siempre debe ser escrita y estar dirigida al visitado no puede decretar la exhibición de documentos de cualquier índole que no se relacionen indispensablemente con el objeto constitucional de dicha diligencia, sin que tampoco pueda determinar la clausura de archivos, muebles, escritorios que se ubiquen en el lugar visitado.

La referida orden no debe contener ningún despacho de secuestro o embargo ni de congelación o aseguramiento de cuentas, inversiones o depósitos bancarios o de otra naturaleza.

El visitador debe contraerse a inspeccionar los papeles y libros que revise en el lugar de que se trate, sin poder sustraerlos de éste, levantando una acta circunstanciada de la diligencia respectiva en la que tiene derecho a intervenir el visitado.

Dicha acta para su validez deberá ser firmada por dos testigos que el visitado proponga y en caso de negativa del contribuyente visitado o de la persona designada éste, nombramiento debe hacerlo el visitador ⁽¹⁶⁾

¹⁶) Ignacio Burgoa O. Diccionario de Derecho Constitucional Garantías y Amparo, Edít. Porrúa, Segunda Edición, México 1989, pp.442 y 443.

CAPITULO SEGUNDO ASPECTO LEGAL

2.1 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS.

En nuestro sistema jurídico, la ley máxima es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual establece las normas fundamentales que rigen a la Federación y toda ley particular debe de emanar de ella.

Por lo cual, en su artículo 31, fracción IV, impone la obligación de contribuir al gasto público tanto de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y los Municipios en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, mientras que respecto a las visitas domiciliarias, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 16, párrafo décimo primero, dice:

“ La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros, 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 ”.

Las disposiciones contenidas en este párrafo constituyen una garantía de libertad en cuanto a que tutela y protege la intimidad de la vida privada de los individuos, y constituye una garantía de seguridad jurídica debido a que, determina en qué condiciones podrá procederse a la invasión de esa esfera de intimidad por ciertos órganos del estado, entre los cuales se encuentran las autoridades encargadas de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

Entre las garantías que la Constitución señala para efectos de nuestro tema, destacan en primer lugar-las que se refieren a que en toda visita domiciliaria para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales se deberán observar las

formalidades que la Carta Magna prescribe para los cateos y en segundo término, se exige la sujeción de la autoridad para que practique la diligencia en atención a las leyes respectivas, que en la materia viene a ser el Código Fiscal de la Federación. Esto porque la Constitución no fija definitivamente como habrán de desarrollarse las visitas domiciliarias de carácter administrativo ⁽²⁰⁾.

2.2 **FUNDAMENTO LEGAL.**

El ordenamiento fiscal, base de las visitas domiciliarias de carácter fiscal, es el Código Fiscal de la Federación que, además de ser una ley general en dicha materia, es supletoria y complementaria de las leyes fiscales especiales.

Así pues, la base de la materia en estudio se encuentra en la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que establece la facultad de las autoridades para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y la comisión de delitos fiscales.

Por otra parte, los artículos 38 y 43, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación establecen los requisitos de los actos administrativos y mencionan que deberán de tener por lo menos los siguientes requisitos.

- ° Constar por escrito en documento impreso o digital.
- ° Señalar la autoridad que lo emite.
- ° Estar debidamente fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

20) Rodolfo Cartas Sosa y Graciela Ayala Vallejo, Las visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal, Tercera Edición, México 2001, Edit. Themis, pp. 9 y 10.

- ° Ostentar la firma del funcionario competente y en su caso los nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.
- ° Lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.
- ° En la expedición de la orden de visita señalar el nombre de las personas que deberán efectuar la visita las cuales podrán ser aumentadas o reducidas en cualquier tiempo por la autoridad competente.

2.3 FACULTAD CONSTITUCIONAL PARA ORDENAR Y PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS.

Nuestra estructura política constitucional puede ordenar la práctica de visitas domiciliarias con fines de investigación fiscal tanto a las autoridades fiscales federales como estatales y municipales. Esto en virtud, de que las autoridades fiscales de las entidades se encuentran adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

La Autoridad Administrativa está facultada por la propia Constitución en su artículo 16, para practicar y ordenar visitas domiciliarias, a fin de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Esto debido, a que los actos de fiscalización que realiza la autoridad administrativa a través de las visitas domiciliarias se traducen en actos de molestia a los particulares, que deben de estar debidamente fundados y motivados, tal como lo establece el artículo 16 Constitucional en su primer párrafo.

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

Por otra parte, el párrafo octavo del artículo 16 establece 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 aprenderse y los objetos que se buscan a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla una 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 ".

2.4 FORMALIDADES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL PÁRRAFO 8 Y 38 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Su fundamento Constitucional de las Visitas Domiciliarias esta contemplado en el décimo primer párrafo del artículo 16 Constitucional que establece la regulación facultativa para poder comprobar el cumplimiento de obligaciones fiscales especialmente en materia tributaria.

Dichas formalidades que se exigen para la practica de un cateo consecuentemente por disposición expresa de la Constitución deben de regir para la práctica de las visitas domiciliarias de carácter fiscal que realiza la autoridad administrativa.

Esto es que de acuerdo con la Constitución específicamente en el párrafo octavo del artículo 16 para poder realizar una visita domiciliaria deberán de cubrirse los siguientes requisitos.

- ° Ordenarse por escrito
- ° Debe de señalar el lugar a inspeccionarse

- ° Debe de indicar la persona o personas a quien va dirigida
- ° Mencionar el objeto de la visita
- ° Concluir la diligencia con el levantamiento de una acta circunstanciada firmada por dos testigos propuestos por el contribuyente visitado y en caso de negativa el visitador deberá hacer la designación.

Esto debido, a que la autoridad administrativa podrá practicar una visita domiciliaria para exigir la exhibición de los libros, 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.

2.4.1 MANDAMIENTO POR ESCRITO.

Por mandamiento debe de entenderse una orden, un mandato u acto de molestia relacionada con la visita a desahogarse. Sin la entrega de la orden, el visitado puede negar el acceso a los visitantes o bien, admitirlos, pero toda su labor estaría viciada (21).

Se dice que es un mandamiento porque es un acto emanado de un ente que está en un plano de supra-subordinación hacia el contribuyente, quien está obligado a cumplir con lo que se le pide.

Por otra parte, el mandamiento por escrito es la primera formalidad que se exige para la práctica de un cateo; consecuentemente, por disposición expresa del constituyente, este mismo requisito debe regir para la practica de una visita de carácter fiscal (22).

21) Emilio Margáin Manautou, opus.cit, p.17.

22) Rodolfo Cartas Sosa y Graciela Ayala Vallejo, opus. citó., p. 10.

Así mismo, constituye la forma que debe cubrir la autoridad fiscal en el acto de la inspección, debiendo ser un mandamiento por escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, y que contenga los sellos de la Federación, los sellos de la oficina que emitió el mandamiento y la firma autógrafa y no facsimilar de la autoridad que lo expidió.

Es decir, el mandamiento escrito viene a identificar al acto de molestia y a delimitarlo, de modo que la ejecutora no pueda traspasar linderos, ni modificar el contenido, lo que no impide que a su vez cometa violaciones si opera fuera del procedimiento legal.

Además, toda visita domiciliaria constituye un positivo acto de molestia para el particular visitado, por lo que se hace indispensable la certeza y seguridad que se encuentra en un mandamiento escrito.

La visita domiciliaria en materia fiscal deberá estar invariablemente precedida de una orden de visita debidamente requisitada porque en caso contrario, sería ilegal todo lo actuado en ella ⁽²³⁾ .

Con base a lo anterior, se puede decir que una orden verbal para que se lleve a cabo una visita domiciliaria de carácter fiscal es desde luego inconstitucional, por ser directamente violatoria de la garantía en comento y el afectado por ella puede de inmediato impugnarla por ilegal.

2.4.2 EXPRESAR EL LUGAR EN DONDE SE LLEVE A CABO.

La primera formalidad de los cateos a que se deben de sujetar las visitas domiciliarias consiste en que la orden exprese el lugar que ha de inspeccionarse.

23) José Luis Martínez Bahena, opus. cit., pp. 50 y 51.

La orden de visita para cumplir con un requisito esencial de los cateos, debe indicar con toda precisión el lugar en que ha de desarrollarse y a cuyo ámbito debe circunscribirse la diligencia. Es de verse que un mandato constitucional no admite la posibilidad de que la indicación del lugar objeto de la inspección se haga en forma vaga o equívoca que deje a la discrecionalidad de los ejecutores la determinación de la localidad de que se trate. Además, la visita debe llevarse a cabo en el sitio especificado en la orden respectiva.

Por lo cual, resultan inconstitucionales las órdenes de visita que las autoridades fiscales acostumbran emitir en las que se señalan dos o más localidades en las que podrá desarrollarse la inspección y en las que aun llegan al extremo de no especificar el lugar en donde deba de desarrollarse la investigación como necesaria especialidad de la orden respecto del domicilio.

Ya que, para que pueda válidamente practicar la visita en cualquier lugar distinto del indicado originalmente, le es imprescindible dictar otra orden en la que señale con precisión la nueva localidad objeto de la inspección y así con todas y cada una en las que desee constatar el cumplimiento de obligaciones fiscales (24).

2.4.3 EXPRESAR EL NOMBRE DE LA PERSONA A QUIEN VA DIRIGIDA.

De conformidad con lo dispuesto en la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad está facultada para ordenar y practicar actos inspectivos, no solo sobre los sujetos pasivos por responsabilidad directa de una obligación fiscal, sino también sobre los sujetos pasivos por responsabilidad solidaria y aun sobre los terceros vinculados en alguna forma a la obligación fiscal cuyo cumplimiento se está investigando.

24) Rodolfo Cartas Sosa y Graciela Ayala Vallejo, opus. cit., pp.48, 49, 50 y 51.

Al igual que los cateos, las órdenes de visita domiciliaria requerirán de la especificación de la persona o personas que deberán de soportar en su domicilio la presencia de los agentes de la autoridad encargados de practicar la diligencia, ya sea para averiguar el cumplimiento de las obligaciones fiscales propias o a cargo de terceros también determinados (25).

De acuerdo al artículo 16 constitucional, la frase: " nadie puede ser molestado ", significa que debe de precisarse el nombre a quien va dirigido el acto de molestia, ya que los artículos 38 fracción IV y 43 Fracción I, del Código Fiscal de la Federación establecen que los actos administrativos que se deban de notificar como lo es una orden de visita deben ostentar el nombre de la persona a quien va dirigido y el domicilio de ésta. En el caso de que se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación (26).

Esto porque, la garantía, tutelada por la parte dogmática de la constitución, está en función precisamente de personas denominadas individuos y porque además en derecho, como es sabido, la vinculación se establece siempre entre sujetos, de manera que no es el lugar el que tiene el deber de tolerar la labor inspectiva de la autoridad, sino la persona que lo ocupa a quien debe de ir dirigida la orden, bien para conocer el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o las relaciones que haya tenido con terceros, o bien, para percatarse del acatamiento de las disposiciones fiscales por parte de estos últimos (27).

Es decir, la visita domiciliaria se da siempre respecto de alguien y en relación con un lugar, debiendo ser ambos-sujetos y localidad-especificadamente determinados por la autoridad, pero en caso de que, no sea posible identificar al destinatario de la orden cuando, por ejemplo el uso de "alias" o de seudónimos impide conocer su verdadera identidad, se señalarán otros datos que permitan su identificación de

25) Ídem. P.51.

26) Emilio Margáin Manautou, opus. cit, p.32.

27) Rodolfo Cartas Sosa y Graciela Ayala Vallejo, opus. cit., pp.51 y 52.

manera que no quede duda sobre quien es el sujeto posible de la inspección, soportando en estos casos la autoridad la carga de estos hechos.

En realidad estas exigencias básicas están tan íntimamente vinculadas que actúan simultáneamente y en interacción una con la otra, de manera que una orden de visita que designe el lugar objeto de la inspección, pero no la persona tocante a la cual se gira o viceversa, que señale a esta última pero no a aquel o que los mencione en forma equivocada, de tal suerte que no correspondan en realidad porque, el destinatario de la orden no habite u ocupe el lugar de la diligencia, no puede decirse que cumpla con las prescripciones de la disposición constitucional.

Para lo cual, será dispensable la emisión de una nueva orden en la que se especifique el nombre del actual habitante u ocupante del lugar para que la visita se pueda llevar a cabo, pudiendo el visitado válidamente oponerse a la realización de la diligencia mientras la orden se encuentre dirigida a otro.

Esto debido a que, debe haber una coincidencia exacta entre el destinatario de la orden y el lugar, de tal forma que no admita dudas respecto de quién y en qué lugar debe desarrollarse la inspección o visita domiciliaria.

Así mismo, para evitar desviaciones o siquiera la mínima sospecha acerca de los móviles de la autoridad para ordenar una visita domiciliaria en relación con determinadas personas, pero sobre todo para que el destinatario del acto esté en posibilidad en su caso de oponerse a la acción que puede afectar adversamente a su persona o intereses, se debe de expresar en el mandamiento correspondiente, las razones que determinaron la elección de esa específica persona para ser sujeto de la visita, no mediante fórmulas vagas genéricas e imprecisas con las que generalmente se despacha este requisito, sino poniendo los motivos concretos que sirvieron de apoyo para la emisión del acto.

2.4.4 MENCIONAR EL OBJETO DE LA VISITA.

El siguiente requisito Constitucional de los cateos-aplicable a la práctica de las visitas domiciliarias-estriba en que la orden que al efecto se emita se exprese el objeto u objetos que se buscan.

De conformidad con la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad, al emitir actos administrativos, debe expresar el objeto o propósito de que se trate el acto emitido, ya que constituye un requisito esencial que no puede ser soslayado por la autoridad que la emita pues el mismo tiene como objeto, en primer término, que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar que los visitadores se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la visita, pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece para los cateos se encuentra, precisamente, que en la orden se debe de señalar los objetos que se buscan.

Por tal motivo, consideramos que en la orden de visita se debe detallar cuáles de los libros y papeles que integran la contabilidad del contribuyente deben de exhibirse para su inspección.

Es decir, no puede expresarse de una manera general en la orden de visita que el contribuyente exhiba su contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales que se tratan de comprobar, sino que deberá detallarse claramente de acuerdo con el último párrafo del artículo 16 de nuestra carta magna, cuáles documentos de todos los que integran la contabilidad deberán de exhibirse al

personal que realizará la visita, en virtud de que sólo así se estará cumpliendo con el requisito de solicitar la exhibición de los libros y papeles indispensables.

La importancia de esta limitante es fundamental porque, en un estado de derecho, la seguridad básica de los gobernados en la materia está sustentada en que la autoridad precise cuáles son los preceptos con cuyo cumplimiento o control está relacionada la visita domiciliaria, de tal manera que ambos, autoridad y gobernados, actúen sabiendo que hechos se buscan y respecto de que disposiciones fiscales.

De lo contrario, se abriría la puerta a todos los abusos, ya que imperaría el despotismo más descarnado por la inusitada libertad de acción de los agentes de la autoridad sobre los particulares que se encontrarían colocados en una situación de sumisión aplastante y total a la caprichosa voluntad de aquéllos.

Así mismo, esta garantía responde también a la necesidad de evitar el abusivo de las facultades fiscalizadoras de la autoridad, limitando la inspección domiciliaria a la verificación del cumplimiento de determinadas obligaciones fiscales sin que sea válida la emisión de órdenes de visita para comprobar el acatamiento a las disposiciones fiscales de manera genérica (28).

2.4.5 CONCLUIR LA DILIGENCIA CON EL LEVANTAMIENTO DEL ACTA CIRCUNSTANCIADA EN PRESENCIA DE DOS TESTIGOS.

Al finalizarse la inspección, tiene que levantarse una 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.

Entendiéndose por testigo a la persona que da testimonio de una cosa o lo atestigua;

28) *Ibidem.*, p. 68.

es decir, persona que presencia o adquiere directo y verdadero conocimiento de alguna cosa. Por otra parte, atestiguar es declarar y afirmar como testigo alguna cosa y afirmar es asegurar o dar por cierta una cosa.

Esto es, que al iniciarse el desahogo de una orden de cateo, toda labor que se realice por el designado para llevarla a cabo, se debe concretizar en una acta que describa dicha labor desde su inicio hasta su conclusión.

Además, el acta de visita que se levante tiene que ser circunstanciada, entendiéndose por acta, que ésta contenga una relación por escrito de lo sucedido o acontecido, y por circunstanciada que se redacte con toda exactitud, precisión, sin omitir nada de lo que se observe durante el desarrollo de ella, absteniéndose de emitir opiniones en cuanto al grado de cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales ⁽²⁹⁾.

Esto significa, que los visitadores deberán ser sumamente objetivos en la diligencia de fiscalización, extremadamente precisos y marcadamente claros en cuanto a la narración de los hechos a otro, afín 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 debidamente circunstanciada.

Por otra parte, la designación de testigos para la validez de las actas de visita domiciliaria debe asentarse de manera expresa, que se requirió al visitado hacerlo no siendo lícito pretender satisfacer este requisito con base de diferencias, toda vez que no se trata de meras formalidades, sino de solemnidades elevadas a la categoría de garantía individual de seguridad jurídica al texto del artículo 16 Constitucional ⁽³⁰⁾.

29) Emilio Margáin Manautou, opus. cit., pp. 63 y 7.

30) José Luis Martínez Bahena, opus. cit., pp. 177 y 178.

Los testigos designados que intervinieron en el acta de inicio de la visita domiciliaria, podrán ser substituidos en todo momento en el caso de que éstos no comparezcan al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausencia al término de la misma o porque manifestaron su voluntad de dejar de ser testigos.

La substitución de un testigo no puede hacerse en la fe de erratas de una acta de auditoría, porque se viola lo señalado en el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues la fe de erratas, sirve para enmendar errores mecanográficos o de ortografía, mas no para substituir a un testigo, sobre todo cuando en el acta final de auditoría se puede hacer constar la negativa para firmar dicha acta o la ausencia del testigo nombrado por el contribuyente visitado sin que ello invalide el acta.

Al respecto, el maestro Luis Ramírez manifiesta que resulta ilegal la práctica como de los visitadores o auditores, consistente en cambiar a los testigos una vez cerrada el acta. Ya que es menester que se indique con exactitud el momento en que se verifica el aludido cambio de testigos ⁽³¹⁾.

Por otra parte, los testigos en las visitas domiciliarias sólo se concretarán a firmar las actas en las que han sido propuestos por el ocupante del lugar o, en su ausencia o negativa por la autoridad que practica la diligencia. La comparecencia de los citados testigos es para que éstos den testimonio con su firma de lo que auténticamente les conste y respecto de los hechos y omisiones consignados en las actas de visita y que hubieren sido conocidos por ellos.

Con esta medida se busca impedir posibles abusos y atropellos por parte de las autoridades. De ahí que la omisión del cumplimiento de ese requisito constitucional trae como consecuencia que el acta esté viciada de legalidad y que en su caso el crédito fiscal se determine con relación a una contribución así como sus accesorios carezcan de validez.

31) Ídem.

Además, respecto a la naturaleza jurídica de las actas levantadas en la visita domiciliaria, se debe de estimar que son documentos públicos, porque son expedidas por servidores públicos, por lo que no bastan para hacer prueba plena respecto de los hechos a que las mismas se refieren, aun que debe reconocer que existe a favor de las mismas la presunción de validez del acto administrativo, ya que incumbe al interesado desvirtuar su contenido mediante pruebas adecuadas.

La presunción de validez de los actos administrativos está fundada en que los auditores del fisco deben de tener los elementos encaminados a demostrar que su decisión y lo asentado en el acta fue conforme a derecho.

Ahora bien, es adecuado señalar que las actas de visita domiciliarias por lo general no constituyen resoluciones, debido a que ellas son emitidas con apoyo en los hechos consignados en las actas en cuestión y con base en las normas legales aplicables por las autoridades responsables, máxime que los visitantes no son las autoridades que podrían determinar validamente la situación jurídica del contribuyente, ya que su función es la de cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los sujetos pasivos, precisando en su caso en el documento relativo, las irregularidades o infracciones que según ellos existan y que en todo caso debe apreciar y calificar la autoridad administrativa competente.

Lo anterior se confirma con la siguientes Tesis Jurisprudenciales.

VISITA DOMICILIARIA. CONCLUYE CON LA EMISIÓN DEL ACTA FINAL. La visita domiciliaria como acto de autoridad dirigido a la revisión de la contabilidad del contribuyente, culmina con el levantamiento del acta final y no con la emisión de la resolución administrativa, que es el acto final del procedimiento fiscalizador de la autoridad exactora. Por tanto, si el acta final se emitió dentro del periodo de nueve meses posteriores al inicio de la visita domiciliaria, es inconcuso que no se viola el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente de mil

novecientos noventa y cinco a mil novecientos noventa y siete. **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.** Novena Epoca Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XI, Febrero de 2000 Tesis: II.2o.A.4 A Página: 1136 Materia: Administrativa Tesis aislada. Amparo directo 22/99. Francisco Antonio Bermúdez. 28 de octubre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: María Dolores Omaña Ramírez, secretaria de tribunal autorizada por el Pleno del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrada. Secretario: José Antonio Abel Aguilar Sánchez.

VISITA DOMICILIARIA. OPORTUNIDAD DEL CONTRIBUYENTE DE DESVIRTUAR LOS HECHOS U OMISIONES CONSIGNADOS EN LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL. El artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación establece que durante la práctica de una visita domiciliaria y después de que se emita la última acta parcial, deben transcurrir cuando menos veinte días a fin de que el contribuyente pueda presentar documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones consignados por la autoridad revisora, o bien, optar por corregir su situación fiscal, y una vez transcurrido ese lapso, se emitirá el acta final; luego, de lo determinado por el precepto legal citado, se conoce que el plazo de veinte días a que alude se encuentra inmerso en el plazo de seis meses que establece el artículo 46-A del propio código, para la práctica de la visita domiciliaria, y el derecho del particular no puede motivar una prórroga en la intromisión domiciliaria; lo anterior es así, ya que el plazo para desvirtuar lo consignado por la autoridad, en la última acta parcial, se encuentra establecido en la ley y la revisora no puede desconocer ese derecho del gobernado, por lo que la autoridad no puede motivar la ampliación del plazo para la conclusión de la visita domiciliaria, señalando que es para que transcurra el plazo a que alude

el artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, pues, como se dijo, tal plazo se encuentra consignado en la ley y, por tanto, la motivación que la autoridad consigne en el oficio que establece la prórroga para la conclusión de la visita domiciliaria, debe expresar las razones de hecho por las cuales la autoridad administrativa no pueda concluir la revisión en el plazo de seis meses que la ley establece.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO. Amparo directo 240/2002. Impresora Uranga, S.A. de C.V. 22 de agosto de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Arcelia de la Cruz Lugo. Secretaria: Leticia Rubín Celis Saucedo. Novena Epoca Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVII, Febrero de 2003 Tesis: VIII.2o.68 A Página: 1172 Materia: Administrativa Tesis aislada.

Por otra parte, el contribuyente podrá desvirtuar los hechos u omisiones consignados por la autoridad en la última acta parcial, una vez transcurrido cuando menos veinte días esto a fin de que el contribuyente pueda presentar documentos que desvirtúen lo asentado por la autoridad o bien, optar por corregir su situación fiscal ⁽³²⁾.

2.4.6 CONSTAR POR ESCRITO

En otras palabras, el mandamiento verbal no es suficiente para que el o los visitadores se ostenten como auditores frente al contribuyente, es decir, con credenciales, constancias de identificación u oficios de determinada dependencia y se les permita el acceso a las instalaciones de una empresa.

Que conste por escrito significa que el visitado o su representante legal reciban un documento que contenga la orden de visita porque sólo de esta manera puede

32) Emilio Margáin Manautou, opus. cit., pp. 64 y 69.

conocerse y juzgarse. Así mismo, la forma escrita se impone no solamente por la naturaleza de la persona pública, sino también por la necesidad de control.

De lo anterior, el doctor Ignacio Burgoa Orihuela sostiene en su libro de Garantías lo siguiente:

“ Las visitas domiciliarias a que alude el último párrafo del artículo 16 constitucional y que equivalen a las inspecciones que puede practicar toda autoridad administrativa para constar en cada caso concreto la observancia de los reglamentos gubernativos o de los ordenamientos de carácter fiscal, no sólo no deben de estar precedidas por orden judicial, sino ni siquiera por ningún mandamiento escrito.

En efecto, implica una garantía formal en los términos de dicho precepto de nuestra constitución que condiciona, según lo hemos afirmado, todo acto de molestia, o sea, toda afectación o perturbación que experimente un gobernado en los diversos bienes jurídicos que integren su esfera particular (persona, domicilio, papeles, familia y posesiones). Ahora bien, la simple inspección o visita domiciliaria no producen tal fenómeno puesto que su objetivo únicamente consiste en establecer si se cumplen o no las leyes tributarias o los reglamentos gubernativos, sin que por ello y por sí mismas causen agravio o perjuicio alguno al gobernado cuyo negocio sea visitado o inspeccionado. Por tanto, no siendo las consabidas inspecciones o visitas actos de molestia, no deben supeditarse a la expresada garantía formal, en cuya virtud, sin previo mandamiento escrito puede practicarse.

De lo anteriormente señalado podemos concluir que no es un requisito indispensable en las inspecciones o visitas domiciliarias realizadas por la autoridad administrativa que tienen por objetivo el verificar los ordenamientos de carácter fiscal el estar, precedidas por un mandamiento por escrito de la autoridad, ya que si al efectuarse la visita se encuentra al contribuyente solamente se le pedirá informes de

su contabilidad para poder establecer si esta cumpliendo con sus disposiciones fiscales tales como el hacer el entero ante el fisco en forma correcta y oportuna u otras como el de no llevar doble libro de contabilidad.

2.4.7 SEÑALAR A LA AUTORIDAD QUE LO EMITE.

Al establecerse en el artículo 16 Constitucional que el acto de molestia debe provenir de una autoridad competente, esto significa que es aquella que por ley o reglamento tiene conferida la facultad que está ejerciendo. Si la facultad o facultades se las otorga una ley, entonces el reglamento de ejecución no puede ampliarla porque estaría excediéndose de lo que ella señala e introduciendo la incertidumbre en perjuicio de los gobernados ⁽³³⁾.

Comenzaremos por explicar que las autoridades, son representantes del poder público que gobiernan y administran y cuya legitimidad depende de una norma legal de carácter general y obligatoria, emanada del Congreso de la Unión, así como de un nombramiento oficial.

De lo anterior, se concluye que la autoridad es el órgano perteneciente a la estructura gubernamental, cuyo propósito es lograr el cumplimiento de la ley, lo que en su caso sería la imposición de la misma, la exigencia a obedecerla y la obtención de su respeto, utilizando, si es necesario, la fuerza pública.

Así mismo, encontramos que el doctor Ignacio Burgoa opina que la autoridad es el órgano estatal investido de facultades de decisión y ejecución cuyo ejercicio engendra la creación, modificación o extinción de situaciones jurídicas en general de hecho o jurídicas con trascendencia particular y determinada de una manera imperativa ⁽³⁴⁾.

33) Ibidem, p.9.

34) Cit. por José Luis Martínez Bahena, en Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal, p.56

Por otra parte, la autoridad-para ejercer sus funciones-requiere de competencia que significa idoneidad, es decir, es la facultad que a un determinado órgano tributario le atribuye la ley para llevar a cabo ciertos y determinados actos es decir, para realizar o efectuar visitas domiciliarias a los contribuyentes o mejor dicho, es la capacidad jurídica para aplicar las normas y realizar los actos que de acuerdo con sus facultades le corresponda.

Así mismo, la competencia se puede dar en la ley por ámbito territorial, por lo que conocerá de los contribuyentes cuyo domicilio fiscal se encuentre dentro de un área específica; por grado, por lo que esa autoridad conoce de un determinado asunto por la jerarquía, del funcionario público, siendo evidente que a mayor jerarquía su competencia versará sobre asuntos con mayor diversidad; por cuantía, será con relación al monto de ingresos del contribuyente o a la cuantía del asunto de que se trate; por el sujeto, se tomará en cuenta si se trata de personas morales, físicas o atendiendo a su lugar como serían instituciones de crédito contribuyentes mayores y contribuyentes menores ⁽³⁵⁾.

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

Este principio constitucional exige que en materia de visitas domiciliarias, la autoridad ordene que su práctica, esté dotada de facultades legales para dictar el mandamiento correspondiente, mismas que deberán de ser expresas y surgir de una disposición legal.

El fundamento jurídico de la competencia de la administración pública en el ámbito tributario está constituido por las leyes administrativas y por el reglamento interior de la SHCP, y, a esta dependencia se le encomienda la ejecución de las leyes fiscales e

35) *Ibidem*, pp.,58 y 60.

inclusive, a ella compete establecer y sancionar las infracciones en que incurran los contribuyentes.

Por otra parte, la competencia en la visita domiciliaria se ejerce con el acto de molestia por parte de la autoridad, el cual, en materia tributaria, se refiere a que ninguna autoridad fiscal puede válidamente perturbar al contribuyente en su persona, su familia, su domicilio fiscal, sus papeles o sus posesiones, toda vez que para que proceda el acto de molestia debe de realizarse conforme lo que establece el artículo 16 de la Constitución o sea, todo acto de molestia que realice la autoridad fiscal debe de cubrir los requisitos establecidos en el citado artículo.

Ahora bien, el vocablo molestia proviene de la palabra del latín "moles," que quiere decir carga o sea, una obligación de tolerar, esto es, el acto de molestia es un acto jurídico en el que la autoridad fiscal obliga al contribuyente a que le tolere, a que le permita hacer una visita domiciliaria.

Cabe señalar que ningún órgano integrante del Estado está facultado para imponer alguna carga u obligación que no se encuentre establecida en la norma jurídica, por medio de oficio, es decir, el documento en el que se demuestra que la autoridad fiscal está facultada para realizar la visita domiciliaria y en el cual se especifican los supuestos que le dieron origen, así como cuáles son los hechos que surten el caso, y que están previstos en el texto legal.

2.4.8 FUNDADO Y MOTIVADO.

Este requisito constitucional consiste en que en el mandamiento escrito de la autoridad competente se funde y motive la causa legal del procedimiento. Sin esta circunstancia, el mandamiento que ordena la prisión de una persona, el allanamiento de su domicilio, el registro de sus papeles o el secuestro o embargo de sus

posesiones o bienes, tiene el carácter de arbitrario y el interesado podrá resistirlo mediante las defensas legales que para ello se le conceden.

Tal requisito conforma el principio de legalidad en las actuaciones del Estado, que se traduce en la exigencia de la correcta aplicación de una ley.

Es decir, de acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, 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 debe señalarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesarios además que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

Todo esto en virtud de que el mandamiento escrito por la autoridad fiscal debe garantizar que las autoridades realicen únicamente lo que la ley les permite ⁽³⁶⁾.

Este principio consiste, independientemente de la seguridad jurídica, en la obligación que tienen todas las autoridades de ajustarse a los preceptos legales que norman sus actividades y a las atribuciones que la ley les confiere al expedir cualquier orden o mandato que afecte a un particular en su persona o en sus derechos; es decir, la legalidad requiere sustancialmente que las autoridades se atengan precisamente a la ley en sus procedimientos y en sus decisiones que de cualquier modo se refieran a las personas o a sus derechos.

Ahora bien, el órgano debe de fundar y motivar la causa legal del procedimiento; esto es, el mandato escrito que ordene el acto de molestia; porque no puede ordenarse una visita domiciliaria si no existe por parte del particular cierta manifestación hacia

36) *Ibidem.*, pp. 60 y 61.

el exterior de algún hecho o actividad que pudiera dar lugar a la generación de una obligación de carácter fiscal.

FUNDAMENTACIÓN

Fundar es expresar los preceptos legales en que se apoya el acto, en el cual existe una, previa adecuación entre el motivo y el fundamento señalado en la orden de visita. Es decir, la fundamentación se refiere a las normas generales que prevén una situación abstracta así como a la situación concreta que encuadra en la hipótesis normativa. La autoridad, en consecuencia, únicamente puede realizar aquello que precisamente determine la ley vigente o no, en relación al momento de llevar a cabo la comprobación, pero aplicable al caso concreto.

Esto en virtud, de que el artículo 6 del Código Fiscal Federal establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho contempladas en las normas fiscales.

Así mismo, el tratadista, Carlos A. Cruz Morales considera que es necesario diferenciar entre leyes que otorgan competencia y los ordenamientos que fundan actos de gobierno, al expresar lo siguiente: Las leyes que autorizan a imponer la ley son las que dan competencia y las leyes aplicadas son la fundamentación de los actos de gobierno.

Es decir, en la orden se deben de señalar los artículos que otorgan competencia a la autoridad que actúa y los artículos que dé la ley aplicada.

Por otra parte, la fundamentación es un principio de legalidad que todo acto autoritario que cause al gobernado una molestia en los bienes jurídicos a que se refiere el artículo 16 de la Constitución, de manera expresa que las autoridades deben de gozar de facultades expresadas para actuar, sólo pueden hacer lo que la ley

les permite para desempeñar determinado acto de su incumbencia no puede derivarse o presumirse mediante la inferencia de una atribución clara y precisa ⁽³⁷⁾.

Los requisitos que debe contener son:

- I. La ley que señale la competencia de la autoridad, así como los preceptos legales de esa ley que demuestren que la autoridad es competente.
- II. Así, la fundamentación en materia tributaria debe de contener.
- III. La ley que regule el acto (acto de molestia y sus preceptos legales).
- IV La ley que regule el procedimiento a seguir y sus preceptos legales.
- V La ley que señale las obligaciones del contribuyente subordinado y sus preceptos.
- VI La ley que en su caso señale las sanciones a que se ha hecho acreedor el contribuyente si no ha cumplido con sus obligaciones fiscales.
- VII Si es el caso, las leyes orgánicas, circulares, reglamentos, oficios y circulares.

El requisito de la fundamentación que exige el artículo 16 Constitucional no se satisface con la citación de la ley de la materia en que se haya apoyado la autoridad responsable, sino que es indispensable para que el acto pueda reputarse fundado, que precise, en concreto el precepto legal en que pretenda sustentarse.

MOTIVACIÓN

Motivar es un acto en el cual se manifiestan las consideraciones relativas a

37) *Ibidem.*, pp. 12, 61 y 62.

las circunstancias de hecho que la autoridad fiscal formuló al establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis señalada en la ley.

Es decir, la motivación son los razonamientos lógico jurídicos de la autoridad fiscal que demuestren que el particular se ha colocado en el supuesto jurídico.

La motivación implica la necesaria adecuación que debe hacer la autoridad entre la norma que fundó el acto de molestia y el caso específico en el que éste va a operar o a surtir efectos.

La motivación es que los órganos del Estado en su actuación no cometan ninguna arbitrariedad, ya que éste habrá de expresar las circunstancias de derecho que influyeron en la emisión del acto y además las razones que ha tenido la autoridad para emitir el acto, es decir, el propósito que ha perseguido al dictarlo ⁽³⁸⁾.

El maestro Gabino Fraga manifiesta que se integra la motivación cuando existe previa y realmente una situación legal o de hecho cuando esta situación es la prevista por la ley para provocar la actuación administrativa y cuando el acto particular que se realiza es el que la misma ley ha determinado ⁽³⁹⁾.

Esto debido a que el criterio jurídico que explica la razón de la existencia de un mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, se debe a que es una de las formas de exigir a las autoridades que se apeguen a la ley y justifique legalmente que sus resoluciones no son arbitrarias. Ya que dentro de nuestro régimen constitucional las autoridades no tienen más facultades que las que expresamente les atribuye la ley.

Lo anterior se encuentra establecido en el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, siendo un requisito esencial para la validez de la orden de visita,

38) *Ibidem.*, pp. 62 y 63.

39) Gabino Fraga, *Derecho Administrativo*, Edit. Porrúa, México 1980, p. 179.

además de que otorga al gobernado una garantía de seguridad jurídica, puesto que desde el momento mismo de conocer la orden de visita sabe la medida y alcance de la actuación de los visitadores, con toda precisión.

Por otra parte, los requisitos que debe contener la motivación son:

- I. Se indique el nombre del sujeto sobre el cual se ordenarán los actos de fiscalización (artículo 16 Constitucional).
- II. Se indique el lugar en donde deba efectuarse tales acto (artículo 43 fracción I del Código Fiscal de la Federación).
- III. Se indique el objeto o propósito de fiscalización (Artículo 38, fracción III, del citado Código).
- IV. Se indique el nombre de las personas que realizarán los actos de inspección (Artículo 43 del citado ordenamiento).

2.4.9 CONTENER LA FIRMA DEL FUNCIONARIO COMPETENTE.

Otro requisito directamente vinculado con el anterior, consiste en que la autoridad que emita la orden de visita estampe su firma, es decir, que entre el conjunto de facultades que legítimamente pueda realizar se encuentre precisamente aquella que la autoriza a producir actos de molestia a los particulares, consistentes en la intromisión estatal en la privacidad individual para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

Cuando hay ausencia de firma autógrafa en una resolución-aun cuando contenga firma facsimilar constituye una violación a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, que previene que nadie puede ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, implica la necesidad de que la

resolución es de la autoridad que ostente la firma auténtica del funcionario que la emitió, pues sólo mediante la firma que suscribe personalmente de su puño y letra del funcionario que haya resuelto una instancia administrativa puede establecerse, no sólo la autenticidad de la resolución, sino también que la misma en principio proviene de autoridad competente (40).

2.5 FORMALIDADES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 43 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Siendo la orden de visita el inicio de un acto administrativo, deberá de cumplir con los requisitos que señala el artículo 16 Constitucional, párrafo octavo, 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, los cuales son:

2.5.1 SEÑALAR EL LUGAR O LUGARES EN DONDE SE DEBA EFECTUAR LA VISITA.

Por lugar o lugares debe entenderse que la orden debe de precisar correctamente el domicilio en donde deba desahogarse ella. Bien en el domicilio fiscal del contribuyente a visitarse o del señalado para una sucursal o bodega, si éstas son objeto de la visita y, de no estar inscrito el contribuyente en el Registro Federal de Contribuyentes, deberá señalarse el lugar o lugares en donde desempeña su actividad o actividades.

De conformidad con el artículo 43, fracción I, del Código Tributario Federal, en la orden de visita se debe indicar el lugar o lugares en donde debe efectuarse la visita.

Debido a que es frecuente encontrar inmuebles que contienen el número de la calle en que está ubicado, pero con buen número de locales que se identifican con letras y hasta con letras que llevan agregada la palabra BIS, de tal manera que si el

40) José Luis Martínez Bahena, opus. cit. p. 64

contribuyente a visitarse se localiza en el número y calle correcto no así la letra o bien, la letra mas no la palabra BIS, que está correctamente asentado en el aviso presentado ante el Registro Federal de Contribuyentes, no reparando en ellos los visitantes ni sacándolos el visitado de su error, ignorando éste el alcance jurídico que ello tiene de que la resolución que en su perjuicio se dicte se encuentre viciada de origen.

Se considera, en los términos del artículo 28, fracción III, del Código Fiscal de la Federación que la orden de visita debe de dirigirse al domicilio fiscal del contribuyente a visitarse y sólo que su negocio posea sucursales, agencias o bodegas localizadas en otros lugares, entonces la orden puede señalar esos otros lugares, para ser objeto de la visita (41).

2.5.2 ESPECIFICAR EL NOMBRE DE LA PERSONA O PERSONAS QUE DEBAN EFECTUARLA.

La orden debe dar a conocer el nombre de la persona o personas que deban desahogar la orden de visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en número en cualquier tiempo por la autoridad competente, la sustitución o aumento de los visitantes se deberá notificar al visitado, levantándose el acta mediante la cual deberán identificarse plenamente.

Esto es frecuente en el desahogo de una visita domiciliaria, sobre todo porque ella tiene una duración mayor a la prevista o bien por reubicación del personal designado inicialmente, por ascensos o por renuncia de alguno de los visitantes.

Por otro lado, cuando el desahogo de la visita va bastante adelantado y hay sustitución de visitantes, los sustitutos visitantes sólo se concretizarán a sintetizar la labor de los anteriores visitantes a los que ellos en nada contribuyeron (42).

41) Emilio Margain Manautou, Las Facultades de Comprobación Fiscal, opus. cit. pp.105 y 106.

42) *Ibidem.*, pp. 57 y 58.

En los casos en que los visitadores requieran el auxilio de otras autoridades fiscales para continuar con la revisión o bien, para comprobar hechos relacionados con la visita inicial podrán hacerlo, pero en este caso deberán notificarle al visitado la sustitución y de los visitantes (43).

Así mismo, el aumento o sustitución de visitadores deberá satisfacer los requisitos que señala las fracciones II y III, del artículo 44, esto es, si al presentarse los nuevos visitadores no encuentran al visitado o a su representante legal, deberán dejar citatorio con la persona que se encuentre en el domicilio fiscal para que uno u otro estén presentes al día siguiente hábil a la hora que se señalará; y si al presentarse al día siguiente a la hora que se indicó no están presentes el visitado o su representante, iniciarán sus labores entendiéndose con la persona que se encuentre en el lugar visitado.

Pero antes de iniciar sus labores, deberán identificarse 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 visita.

Pero en ocasiones se presentan personas acompañando a los visitadores sin estar designados como tales en la orden de visita, identificándose y firmando el acta de inicio, trayendo como consecuencia que su labor a partir de esa acta esté viciada.

Así mismo, debemos entender por representante del visitado aquel que está autorizado en los términos de ley a actuar a nombre de quien le otorgó el poder ante toda clase de autoridades administrativas y tribunales.

Por otra parte, en la visita domiciliaria, el auditor del fisco está obligado a identificarse

43) José Luis Martínez Bahena, opus. cit. p. 394.

con el visitado cumpliendo con los siguientes datos que se asientan en el acta de inicio:

- I. Fecha de la credencial identificatoria para determinar su vigencia.
- II. Nombre de la dependencia que expide la credencial identificatoria así como del funcionario titular de la propia dependencia que expida dicha credencial.
- III. Personalidad del visitador actuante, entendiéndose que tal requisito se satisface cuando se expresa el cargo con el que actúa en la visita.
- IV. Representación del visitador actuante, entendiéndose por tal la cita de la Dependencia a la cual está adscrito.

2.6 LA FACULTAD DE LOS ORGANISMOS FISCALES AUTÓNOMOS PARA ORDENAR Y PRACTICAR LA VISITA.

Por la naturaleza de formas que el régimen de organización política del estado ha adoptado, la federación, las entidades federativas y los municipios están investidos originalmente de poder de mando, y tienen el monopolio del ejercicio del poder público; de ahí que válidamente puedan imponer a los particulares la carga de soportar su actividad inspectiva.

Esto, claro, que a través de los distintos órganos o esferas de competencia que lo conforman, cuando están investidos de facultades de decisión y ejecución que, por ello, adquieren el carácter de órganos de autoridad.

Es decir, cuando se reúnan las dos clases de facultades, o se tenga sólo una de ellas, el elemento común de ambas serán los actos propios de la soberanía del estado, porque llevan imbibido el imperio de la coacción.

Por ello mismo, un organismo descentralizado con personalidad jurídica propia , que forma parte integrante de la federación (como el Instituto Mexicano del Seguro Social o el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores), puede ordenar y practicar visitas domiciliarias con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas a su favor.

Es decir, que aunque, sus respectivas leyes de creación solo les otorguen la calidad de organismos fiscales autónomos y en tal virtud se les reconoce el carácter de autoridades fiscales, tal reconocimiento no solo se limita a los efectos de la liquidación y cobro forzado de las cuotas establecidas a su favor, si no que podrán, requerir el cumplimiento de ella por los medios de apremio, aplicar sanciones y realizar acciones de investigación y comprobación, porque éstos son actos típicos de la soberanía, aspectos operativos del gobierno, que sólo los órganos de la administración centralizada pueden ejercitar.

Por lo cual, aunque tales entes están encuadrados orgánicamente dentro de la administración pública, tienen una autonomía funcional y técnica, una gestión financiera y patrimonial propia (44).

2.7 PLAZOS LEGALES PARA EFECTUARLA.

De acuerdo al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, las autoridades deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación salvo tratándose de:

44)Rodolfo Cartas Sosa y Graciela Ayala Vallejo, opus. Cit. Pp.17,18,19 y 20.

- a) Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquellos que consoliden para efectos fiscales de acuerdo con el Título II, Capítulo VI de la ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de un año contando a partir de la fecha en que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.
- b) Contribuciones respecto de las cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o este ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 86 fracción XII, 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos dicho plazo se entenderá prorrogado hasta que transcurra el término a que se refiere el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 de este Código.

Los plazos señalados en el primer párrafo y en el apartado A de este artículo, podrán ampliarse por seis meses por una ocasión más, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga correspondiente haya sido expedido por la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la visita o revisión, salvo cuando el contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria o de la revisión de la contabilidad, cambie de domicilio fiscal, supuesto en el que serán las autoridades fiscales que correspondan a su nuevo domicilio las que expedirán, en su caso, el oficio de prórroga correspondiente. En su caso, dicho plazo se entenderá prorrogado hasta que transcurra el término a que se refiere el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 de este Código.

Así mismo, los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete se suspenderán en casos de:

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

- II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.
- III. Que desocupe su domicilio fiscal, sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

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

Por lo cual, cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, se entenderá por concluida la visita en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

Por otra parte, el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación nos señala que las autoridades fiscales podrán, a su juicio y apreciando discrecionalmente las circunstancias que tuvo para ordenarlas, concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado. Cuando el visitado hubiere presentado dentro del plazo a que se refiere el párrafo quinto del artículo 32-a del Código Fiscal de la Federación el cual nos señala que (presentarán aviso de dictamen a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio que se pretenda dictaminar) ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de optar por presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, tratándose de contribuyentes que se ubiquen en los supuestos a que se refiere el párrafo cuarto del

mencionado artículo y siempre que dicho aviso haya surtido efectos de conformidad con el reglamento de este código.

2.8 LA HABILITACIÓN DE DÍAS Y HORAS.

Por principio de seguridad jurídica se exige que las órdenes de visita precisen dentro de los propósitos que persiguen, el lapso temporal a que se refiera la comprobación del visitado pues, de lo contrario, la actuación de la autoridad no tendría límites.

Por ello, el Código Fiscal Federal dispone en sus artículos 12 y 13 que la práctica de las visitas domiciliarias se deberá de efectuar en días y horas hábiles, siendo éstas las comprendidas entre las 7: 30 y las 18:00 y de todo el año, con excepción de los sábados y domingos, 1 de enero, 5 de febrero, 21 de marzo, 1 y 5 de mayo, 16 de septiembre, 12 de octubre, 1 y 20 de diciembre, 1 de diciembre de cada seis años cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal, 25 de diciembre y en los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales ⁽⁴⁵⁾.

Por otra parte, las autoridades fiscales, para la práctica de visitas domiciliarias del procedimiento administrativo de ejecución de notificaciones y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y horas inhábiles cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que se deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles. También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular.

El fisco tiene facultad para habilitar días inhábiles siempre que tal disposición sea

45) José Luis Martínez Bahena. opus. cit. p. 390.

comunicada al contribuyente, pero dicha habilitación no se puede dar en términos genéricos e indeterminados, sino debe indicar la actuación precisa por practicar, señalando además el motivo que le da lugar pues todo acto de molestia debe estar adecuadamente motivado en una causa legal (46).

2.9 LOS DEBERES Y FACULTADES DE LA AUTORIDAD Y DEL VISITADO.

Dentro de las obligaciones que tienen los visitados al realizarse la visita domiciliaria se encuentran los que señala el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, los cuales consisten en que: los visitados, sus representantes legales o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, estén obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como de mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexadas a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

Además, cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, o microfilm o graben sus discos ópticos o cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general, deberán poner a su disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

Mientras que los derechos de los visitados consistirán en que efectivamente la

46) Rodolfo Cartas Sosa y Graciela Ayala Vallejo, opus. cit., pp. 99 y 100.

diligencia o visita se realice en el lugar o lugares señalados en la orden, y que si al presentarse los visitadores en el lugar no estuviere el visitado o su representante, se dejara un citatorio con la persona que en ese momento se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante lo esperen a una hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; y si no lo hicieren la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado; además, al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán de identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe a dos testigos.

Por otra parte, respecto a las facultades que los visitadores tendrán al realizar o efectuar aquella consistirán en que si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio, después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera una nueva orden, además de asegurar la contabilidad cuando el contribuyente visitado realice maniobras tendientes a impedir el inicio o el desarrollo de la visita, o se descubra que existen mercancías y bienes que no hayan sido del conocimiento de las autoridades fiscales correspondientes, así de notificar al visitado cuando haya una sustitución de los visitadores o de la propia autoridad y de realizar la diligencia o visita al contribuyente en días y horas hábiles exceptuando cuando la persona a visitar realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en días y horas inhábiles.

CAPITULO TERCERO VIOLACIONES CONSTITUCIONALES Y LEGALES EN LA VISITA

3.1 QUE LA ORDEN NO EXPRESE EL LUGAR A INSPECCIONARSE.

Respecto a esta violación en que incurre la autoridad, se puede apreciar que en muchas ocasiones se debe a que, al expedirse la orden de visita, no se señala de manera precisa y concreta el domicilio y el nombre del contribuyente al que se le efectuará la inspección, ocasionando con esto que el personal encargado de efectuar dicha diligencia tenga dificultades debido a que se encuentran con otro inmueble en la misma calle, que se identifica con el mismo número. Esto debido a los problemas de nomenclatura que existen en algunas colonias, por lo que los visitantes al no cerciorarse si efectivamente la persona moral es la señalada en la orden, practican la diligencia a otra persona moral ubicada en alguno de esos predios que pertenece al mismo contribuyente.

Por otra parte, la autoridad fiscal también comete esta violación cuando en una orden designa a diversos domicilios que pertenecen al mismo contribuyente, en los que podrá desarrollarse la visita como son, las sucursales, agencias y las bodegas.

Así mismo, en ocasiones se llega al extremo de no especificar el lugar en donde deberá realizarse la investigación, limitándose simplemente a manifestar que ésta podrá practicarse en el domicilio fiscal que corresponda en los términos del Código Fiscal de la Federación, violándose de esta forma el artículo 16, párrafo octavo, de la Constitución.

3.2 QUE EN LA ORDEN NO SE PRECISE EL OBJETO.

Por otra parte, este tipo de violación que sufre el visitado, considero que

se debe, a que, este requisito que debiera de fijarse, se deja al arbitrio de los visitadores, situación que da pauta a abusos por parte de la autoridad, porque al no precisarles de manera clara y por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenderán cerciorarse o respecto de que obligaciones serán verificadas, en el mandamiento por escrito, la podrán ampliar a cuestiones que no están asentadas en dicha orden.

Es decir, este proceder arbitrario por parte de la autoridad administrativa se ve reflejado cuando en la orden se señala que se verificarán las obligaciones fiscales, principales, formales y accesorias, de los cuales deberá responder directa, solidaria y objetivamente. Es decir, se señalan de una manera generalizadora y no específica los impuestos sobre los que versará la visita domiciliaria, violando de esta manera la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16, párrafo octavo, de la Constitución.

3.3 QUE EN LA ORDEN DE VISITA NO SE SEÑALE EL PERIODO DE REVISIÓN.

Por otro lado, respecto a esta violación que sufre el visitado, considero que se da cuando al practicarse la visita domiciliaria, la autoridad no indica o precisa el o los ejercicios que abarcará la diligencia, provocando con esto que la actuación de los visitadores no tenga límites, ya que por seguridad jurídica del visitado al señalarse el objeto o propósito de la misma, se debe de precisar el periodo que será revisado, el cual puede recaer tanto en hechos pasados como actuales, ya que en ocasiones la autoridad sólo se limita a señalar que la visita abarcará el último ejercicio fiscal en relación con el momento en que se diera a conocer la orden al visitado. Esto es, la autoridad señala de una forma general el periodo y no de manera específica provocando con esto que el afectado no pueda de recabar los documentos necesarios o de que en su caso prepare su defensa para no quedar en un estado de indefensión respecto a la actuación de los visitadores, violando con esto la garantía de legalidad contemplada en el artículo 16 Constitucional.

3.4 QUE LA DILIGENCIA NO SEA PRACTICADA EN DIAS Y HORAS HABLES.

En cuanto a esta violación en que se incurre por parte de los visitadores, considero que se da cuando en la orden de visita, la autoridad administrativa establece que los visitadores podrán practicar la diligencia en el domicilio indicado, en días y horas inhábiles siendo que al revisarse el oficio mediante el cual se pretende habilitar los días y horas inhábiles para la realización de dicha visita de verificación, se aprecia que el mismo carece del señalamiento de la fecha expresa, es decir, no señala tanto día y la hora en que la autoridad pretendía realizar la visita, o lo hace, pero de una manera genérica e indeterminada dejando en un total estado de incertidumbre jurídica.

Por otra parte, también se puede dar este tipo de violación cuando los visitadores no hacen del conocimiento al contribuyente de que su actuación también podrá realizarse en días y en horas inhábiles, es decir, no se le notifican los motivos, razones, circunstancias especiales o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para que dicha necesidad se haga inaplazable.

3.5 QUE EL CITATORIO NO ESPECIFIQUE QUE LA CITA ES PRECISAMENTE PARA LA ENTREGA DE DICHA ORDEN

Así mismo, por lo que respecta a este tipo de violación, considero que la autoridad la comete cuando los visitadores, al efectuar una diligencia en el domicilio fiscal y no encuentran al visitado o a su representante legal, tienen la obligación de dejar un citatorio con la persona que se encuentre en el lugar, para que los esperen a una hora determinada del día siguiente hábil, pero en dicho citatorio no señalan concretamente que la espera es para la recepción de la orden de visita. Es decir, no se le pone en conocimiento al visitado del motivo de la visita por lo que se le deja en un estado de incertidumbre respecto de decidir si la importancia del acto amerita su

presencia o no, trayendo en este caso que se realice la visita con otra persona distinta del contribuyente.

3.6 QUE EN LA ORDEN NO SE SEÑALE EL NOMBRE DEL VISITADO

En cuanto a lo que se refiere a esta violación, considero que la autoridad lo ocasiona al expedir la orden de visita, no señala a la persona que debe tolerar en su domicilio, papeles y posesiones la práctica de una diligencia de investigación, es decir, no indica el nombre del interesado o de su representante legal, si no que sólo lo hace de una forma genérica, es decir, que sólo se precisa en el citatorio a quien corresponda, a quien resulte responsable o al ocupante del predio y no de manera concreta como lo señala nuestro sistema constitucional en su artículo 16.

3.7 QUE LA AUTORIDAD QUE EMITA LA ORDEN NO SEA COMPETENTE

Por lo que, se refiere a este tipo de violación que sufre el visitado, considero que ocurre, cuando al practicarse la visita domiciliaria, la orden no es emitida por quien está legitimado para ello, es decir no expresan el dispositivo, acuerdo o decreto en que legitima su competencia y el carácter con que actúa, dejando con esto en un total estado de indefensión al visitado, respecto a la veracidad de la orden.

3.8 QUE NO SEA FIRMA AUTOGRAFA DE LA AUTORIDAD

Respecto a este tipo de violación que comete la autoridad administrativa y que va muy relacionada con la competencia, se debe a que la autoridad emisora no firma de puño y letra el documento. Es decir, de manera autógrafa sino de forma facsímil, como lo sería un sello de goma, trayendo con esto que el visitado no pueda estar seguro acerca de la veracidad de dicha orden respecto si fue emitida por

alguna autoridad competente o no, violándose con esto lo previsto en el artículo 16 constitucional y 38 del Código Fiscal de la Federación.

3.9 QUE EN LA ORDEN DE VISITA NO SE CONSIGNE EL NOMBRE DE LOS VISITADORES

En cuanto a este tipo de violación en que incurren las autoridades administrativa, se puede apreciar que las órdenes no especifican el nombre de las personas que efectuarán la visita, ni del personal encargado de auxiliar a los demás, porque el personal es cambiado por diversas razones como por ascensos, despidos, renunciaciones o porque se descubre que el contribuyente tenía problemas con su contabilidad, lo que ocasiona que se tarde más de lo debido la diligencia, y que éstos que están practicando esta diligencia no acudan a otra que tenían programada para otro día, trayendo esto como consecuencia, que el visitado no sepa si las personas que están efectuando la diligencia son trabajadores de la dependencia y si efectivamente son los encargados de efectuar esta visita, violándose con esto la garantía de seguridad jurídica o de Legalidad consagrada en el artículo 16 Constitucional.

3.10 QUE LA ORDEN NO ESTE DEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA

Así mismo, por lo que se refiere a este tipo de violación que comete la autoridad administrativa, considero que ocurre cuando no se expresan en la orden de visita los preceptos legales. Es decir, los artículos que le dan la competencia a la autoridad y los artículos de la ley que aplica y que obligan al visitado a permitir el acto de molestia, así mismo, las razones por las cuales la autoridad emitió esa orden, provocando con esto un estado de indefensión respecto a que el visitado no sabe si dicha autoridad tiene o no derecho a inferirle el acto de molestia y sobre todo, si en dado caso los tuviera los motivos o razones que consideró para emitirla.

3.11 QUE NO SE LEVANTE AL FINALIZAR LA INSPECCIÓN O VISITA DOMICILIARIA UNA ACTA CIRCUNSTANCIADA EN PRESENCIA DE DOS TESTIGOS.

Por lo que, se refiere a este tipo de violación que comete la autoridad administrativa considero que ocurre porque los visitadores, al concluir la inspección o la visita domiciliaria no especifican que previamente se le requirió al visitado la designación de dos testigos para que con su firma den fe o testimonio de lo que auténticamente les conste, ya que sólo se limitan a señalar en el acta, que la autoridad designó a tales testigos, violando con esto la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 Constitucional, esto en virtud de que no se sabe si se le respetó al visitado el derecho que tenía de designar antes de la autoridad a los testigos.

CAPITULO CUARTO PROPUESTA DE SOLUCION A DICHAS VIOLACIONES

Respecto a mi propuesta considero que es necesario que las autoridades fiscales, en la emisión de orden de visita domiciliaria y en el desahogo de la misma, se apeguen más a las Garantías Constitucionales, para que las visitas domiciliarias se realicen con mayor legalidad y justicia, debiendo considerar también allegarse de personal mejor capacitado y más profesional para lograr así mejores resultados, ya que las facultades de comprobación fiscal tienen como objetivo asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y contribuir a lograr una mayor y mejor recaudación y no abusar de los contribuyentes, por lo que resulta necesario que las visitas que realizan las autoridades fiscales se lleven a cabo respetando las leyes aplicables.

4.1 QUE EN LA ORDEN DE VISITA SE PRECISE EL LUGAR O LUGARES.

En cuanto a este tipo de violación cometida por la autoridad hacendaria considero que puede evitarse si la autoridad administrativa, al emitir la orden del lugar que se va a inspeccionar, precisa el domicilio de una manera detallada a fin de que no quede duda respecto de él, además de que si al efectuar la diligencia encuentran problemas los visitantes respecto a la nomenclatura de la calle, con base a un estudio minucioso del lugar se cercioren que efectivamente los datos asentados en la orden coinciden con los que se van a inspeccionar.

Así mismo, que si al efectuar la visita resulta que es necesario inspeccionar otros lugares que tenga relación con el visitado, emita dicha autoridad administrativa por cada lugar una orden a fin de que no se viole con esto las garantías de seguridad jurídica que el artículo 16 de la Constitución nos otorga.

Ya que si se realiza la diligencia en un domicilio distinto al contenido en dicha orden se trataría de un allanamiento injustificado y arbitrario, lo cual se encuentra totalmente prohibido si tomamos en cuenta el principio de seguridad jurídica.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

VISITA DOMICILIARIA EFECTUADA EN LUGAR DISTINTO AL SEÑALADO EN LA ORDEN. ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA. El artículo 44 del Código Fiscal de la Federación establece, en su fracción I, que en los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitadores, etcétera, estarán a lo siguiente: La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, por lo que al efectuarse en un lugar distinto al expresamente señalado en la orden citada, transgrede las garantías de audiencia y de oportunidad de defensa, ante la imposibilidad física de exhibir y proporcionar la contabilidad y demás documentación comprobatoria que requieran las autoridades fiscales. **CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.** Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: VI, Agosto de 1997 Tesis: I.4o.A.224 A Página: 839 Materia: Administrativa. Amparo en revisión 214/97. Alfredo Castañeda Bretón. 5 de marzo de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime C. Ramos Carreón. Secretario: Juan Mateo Briba de Castro.

Así mismo, esta jurisprudencia emitida por Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, nos hace ver que, como lo habíamos señalado anteriormente, cuando se realice la visita domiciliaria ésta tendrá que realizarse en el lugar o lugares señalados en la orden, en virtud de que si se realiza en un lugar o en este caso, domicilio distinto al señalado, se dejará en estado de indefensión al

visitado. Esto, porque no podrá exhibir en ese lugar la contabilidad y demás documentos que comprueben su correcto cumplimiento respecto a sus obligaciones fiscales.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. EN SU EMISIÓN ES INDISPENSABLE SE PRECISE CLARAMENTE EL LUGAR EN DONDE DEBE EFECTUARSE. Los artículos 16 constitucional y 43 del Código Fiscal de la Federación señalan los requisitos que debe contener la orden de visita domiciliaria, entre los que se encuentra el señalamiento del domicilio en donde deba efectuarse la visita de comprobación de obligaciones fiscales a cargo del contribuyente. Ahora bien, tomando en cuenta que la inviolabilidad del domicilio es un derecho subjetivo elevado a la categoría de garantía individual y que la visita domiciliaria es un acto de molestia que el particular tiene que soportar en su domicilio, lo que constituye una excepción a las garantías que consagran su inviolabilidad y de seguridad jurídica del gobernado frente a la actuación de los órganos del Estado, para que una orden cumpla con los requisitos constitucional y legal previstos en dichos artículos, es necesario que en la orden de visita se cumpla, imperativamente, además de otros requisitos, con la condición de señalar inequívocamente el domicilio en que ha de desarrollarse, ya que el señalamiento expreso y con precisión del domicilio en que se efectuará la visita, es una garantía constitucional de la que gozan todos los gobernados, permitiéndole conocer al contribuyente el domicilio en que se realizará la inspección para que esté en posibilidad de tener todos los libros, papeles o documentos que la autoridad les requiera, así como de preparar su defensa y desvirtuar las irregularidades que la autoridad les impute durante el desarrollo de la misma, ya que la orden que la contiene implica su realización inmediata y la violación de su domicilio para revisar papeles, bienes y sistemas de registro contables. **PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO**

DEL DECIMO CUARTO CIRCUITO. Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Julio de 2002 Tesis: XIV.1o.12 A Página: 1348 Materia: Administrativa Tesis aislada. Amparo directo 623/2001. Rama Gas, S.A. de C.V. 25 de marzo de 2002. Mayoría de votos. Disidente: Gabriel Alfonso Ayala Quiñones. Ponente: José Carlos Rodríguez Navarro. Secretario: Jorge Ignacio Godínez Gutiérrez. Amparo directo 690/2001. Gas de la Chontalpa, S.A. de C.V. 25 de marzo de 2002. Mayoría de votos. Disidente: Gabriel Alfonso Ayala Quiñones. Ponente: José Carlos Rodríguez Navarro. Secretario: Jorge Ignacio Godínez Gutiérrez. Véase: Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, Tomo III, Materia Administrativa, página 134, tesis 120, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER."

Así mismo esta jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito. Es necesario que en la orden de visita se cumpla, imperativamente, además de otros requisitos, con la condición de señalar inequívocamente el domicilio en que ha de desarrollarse, ya que el señalamiento expreso y con precisión del domicilio en que se efectuará la visita, permite conocer al contribuyente el domicilio en que se realizará la inspección para que esté en posibilidad de tener todos los libros, papeles o documentos que la autoridad les requiera, así como de preparar su defensa y desvirtuar las irregularidades que la autoridad les impute durante el desarrollo de la misma.

4.2 QUE EN LA ORDEN DE VISITA SE PRECISE EL OBJETO DE LA MISMA.

Por otra parte, por lo que respecta a este tipo de violación cometida por la autoridad hacendaria, considero que puede evitarse siempre que la orden de visita señale o precise de manera clara y por su nombre los impuestos, de cuyo

cumplimiento las autoridades fiscales pretenden cerciorarse, así como cuales libros y papeles que integran la contabilidad del contribuyente deben exhibirse, ya que de esta manera se evitará el ejercicio abusivo de las facultades de fiscalización respecto a que puedan revisar otros impuestos, derechos y obligaciones que no son señalados en la orden además de ocasionar con esto que el visitado y los visitantes conozcan de forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar y la emisión de órdenes para comprobar el acatamiento en general de las disposiciones fiscales.

Esta limitante es fundamental porque en un estado de derecho, la seguridad básica de los gobernados consagrada en el artículo 16 Constitucional está sustentada en que la autoridad precise cuales son las obligaciones con cuyo cumplimiento se va a relacionar la visita.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

VISITA DOMICILIARIA. SU OBJETO DEBE SER ESPECÍFICO Y NO GENÉRICO (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE MÉXICO).

El artículo 128, fracción I, inciso d), del Código de Procedimientos Administrativos del Estado de México, establece los requisitos legales que deben cubrir las visitas domiciliarias que practiquen las autoridades administrativas del Estado de México, dentro de las cuales se contempla el objeto de la visita, el cual, por imperativo del artículo 16 constitucional, debe ser específico, es decir, deberá precisar con exactitud la finalidad de la diligencia, ello derivado de la necesidad de evitar el ejercicio abusivo de las facultades fiscalizadoras de la autoridad, limitando la visita a la verificación del cumplimiento de determinadas obligaciones, sin que sea válido comprobar el acatamiento de las leyes aplicables de manera genérica e indiscriminada, o la búsqueda de infracciones o faltas en general. **TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO**

CIRCUITO. Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XI, Febrero de 2000 Tesis: II.A.74 A Página: 1136 Materia: Administrativa Tesis aislada. Amparo directo 1079/98. José Ángel Esquivel Conzuelo. 6 de mayo de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Darío Carlos Contreras Reyes. Secretario: José Antonio Abel Aguilar Sánchez. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI, diciembre de 1997, página 333, tesis 2a./J. 59/97, de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO". Amparo directo 1079/98. José Ángel Esquivel Conzuelo. 6 de mayo de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Darío Carlos Contreras Reyes. Secretario: José Antonio Abel Aguilar Sánchez. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI, diciembre de 1997, página 333, tesis 2a./J. 59/97, de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO". TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO. Novena Época Instancia: Tribunales

Respecto a esta jurisprudencia emitida por el Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, se puede comprobar de que efectivamente la orden de visita que expida la autoridad administrativa debe de expresar el objeto o propósito, ya que es un requisito esencial que puede fijar dos hechos que son en primer lugar, que la persona visitada conozca de manera clara y por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento las autoridades fiscales se van a cerciorar y en segundo lugar, de que los visitadores se ajusten a lo establecido en dicha orden, ya que como lo menciona las formas imprecisas e indeterminadas que se hagan del objeto, es decir, de una manera general no satisfacen la garantía de legalidad que consagra el artículo 16 Constitucional.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. ILEGALIDAD DE LA, SI COMO OBJETO O PROPÓSITO ALUDE A LA REVISIÓN DE UNA DIVERSIDAD DE IMPUESTOS. Cuando una orden de visita domiciliaria expresa como objeto o propósito de la misma, la comprobación del cumplimiento de una diversidad de impuestos, infringe lo dispuesto por los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso artículo 16 constitucional, en virtud de que no cumple con señalar el objeto o propósito específicos de la visita, ya que solamente en forma general establece la revisión de múltiples impuestos federales, siendo que debe establecer de manera clara, precisa y concreta para el caso particular del visitado, los impuestos de cuyo cumplimiento los visitadores deben cerciorarse, es decir sólo de aquellos a los que se encuentre afecto, lo cual le permitirá el conocimiento pleno de las obligaciones a su cargo, el objeto de la revisión y que los auditores se concreten a revisar única y exclusivamente el cumplimiento de las obligaciones que realmente le corresponden, dado que como quiera que sea la visita domiciliaria constituye un acto de molestia para el gobernado. **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.** Novena Época , Tomo II, Noviembre de 1995, Tesis VI.2.23ª, Página 567. Amparo Directo 468/95. Sociedad de Producción Rural de Responsabilidad Limitada " Miramar Zapata". 25 de octubre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

Tal como lo señala esta jurisprudencia emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, la orden de visita debe de contener ciertos requisitos tal como el de señalar el objeto de una forma clara y precisa y no de manera general, por lo que la orden de visita deberá de contener los impuestos de cuyo cumplimiento los visitadores deben cerciorarse, esto fin de que el visitado no quede en un estado de indefensión e incertidumbre y sobre todo al arbitrio de los visitadores.

4.3 QUE EN LA ORDEN DE VISITA SE SEÑALE EL PERIODO DE REVISIÓN.

Por otro lado, por lo que respecta a este tipo de violación cometida por la autoridad hacendaria y que tiene mucha relación con la anterior violación, que consiste en que no se precise el objeto de la visita, considero que puede evitarse si al expedirse la orden de visita la autoridad precisa el periodo que será revisado por los auditores para comprobar si dentro de él se cumplieron o no con las obligaciones fiscales por parte del contribuyente.

Así mismo, ello permitirá que la persona visitada conozca en forma plena dicho periodo y que los visitadores se ajusten estrictamente a lo establecido en la orden respectiva en lo referente a que no se podrá revisar un periodo distinto o mayor al ordenado.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA QUE CONTIENE UN PERIODO SUJETO A REVISIÓN INDETERMINADO. ES VIOLATORIA DE LOS ARTÍCULOS 16 CONSTITUCIONAL Y 38, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción III, del código tributario señalan los requisitos que debe contener la orden de visita domiciliaria, entre los cuales precisa que debe señalar el objeto, el cual debe encontrarse expresamente determinado, lo que implica la obligación de la autoridad que la emite de fijar su alcance temporal cuando se trate de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales que se rigen por periodos determinados; consecuentemente, si la orden de visita supedita el inicio a la fecha de la entrega de la orden, contraviene el principio de seguridad jurídica, al dejar al arbitrio de los visitadores determinar el

periodo sobre el cual debe recaer la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta la contribuyente, con el consecuente estado de inseguridad jurídica del contribuyente visitado. **TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.** Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XV, Marzo de 2002 Tesis: II.3o.A.8 A Página: 1400 Materia: Administrativa Tesis aislada. Amparo directo 230/2001. Tornillos Spasser, S.A. de C.V. 21 de septiembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Baraibar Constantino. Secretaria: Blanca Isabel González Medrano. Amparo directo 337/2001. Ifo. Identiformas, S.A. de C.V. 25 de octubre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Baraibar Constantino. Secretaria: O. Annel Salgado Mireles. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XV, febrero de 2002, página 66, tesis 2a./J. 7/2002, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES. AL PRECISAR EL PERIODO QUE DEBE SER REVISADO, LA ORDEN RESPECTIVA DEBE ESTABLECER CON CLARIDAD LAS FECHAS DE INICIACIÓN Y DE TERMINACIÓN DEL REFERIDO PERIODO, RESULTANDO VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL DEJAR LA DETERMINACIÓN DE LA ÚLTIMA FECHA AL ARBITRIO DEL VISITADOR."

Respecto a esta jurisprudencia emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, nos damos cuenta de que efectivamente al expedirse la orden de visita por parte de la autoridad administrativa, se debe de acatar lo señalado por la Constitución en lo que respecta a los cateos, por tal motivo, la orden de visita expedida por la autoridad debe de fijar su alcance temporal cuando

se trate de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales que se rigen por periodos determinados esto, a fin de que el afectado no quede al arbitrio de los visitantes y pueda recabar los documentos necesarios para su defensa.

VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN RESPECTIVA NO CUMPLE CON EL REQUISITO DE PRECISAR EL OBJETO, SI EN RELACIÓN AL PERIODO QUE SERÁ MATERIA DE LA REVISIÓN SÓLO EXPRESA LA FECHA DE INICIO Y COMO CONCLUSIÓN MENCIONA LA DE LA ENTREGA DE LA ORDEN A LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA VISITA. De acuerdo con los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, la orden de visita para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, debe precisar el objeto o propósito de la misma, y se estima que para ello es indispensable señalar, entre otras cosas, las contribuciones cuyo cumplimiento se pretenda verificar, la documentación contable a examinar y el periodo fiscal que será materia de la auditoría, atendiendo a que el objeto de ese mandato no sólo se refiere a la intención o propósito que persigue, sino también al elemento o materia de la revisión. En esa virtud, como por periodo se entiende un espacio de tiempo determinado que comprende la duración de un acontecimiento, el que se indique en la orden de visita debe ser tal, que señale con exactitud el inicio y la conclusión de la revisión, sin hacerlo depender de un acto distinto. Ese requisito no se cumple si en la orden se indica como periodo una fecha determinada de inicio, pero respecto a la conclusión sólo se aduce que será la fecha de entrega de dicho mandamiento a la persona con quien se entienda la visita, sin especificar día, mes y año, debido a que en ese supuesto no se precisa la conclusión del periodo, el cual se hace depender de un acto distinto a la propia orden, como lo es su notificación al contribuyente por parte del visitador, acto que constituye propiamente el inicio de la visita, según lo dispone el artículo 44 del citado Código Fiscal, y no forma parte

integrante de la orden, la que, en esas condiciones, resulta imprecisa en cuanto a su objeto y, por ende, violatoria de garantías.
PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO. Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XI, Mayo de 2000 Tesis: XXI.1o.44 A Página: 989 Materia: Administrativa Tesis aislada. Amparo directo 711/99. Alejandro Jaimes Mondragón. 13 de abril de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Daniel Patiño Pereznegrón. Secretario: Armando Cruz Espinosa.

Tal como lo señala esta tesis jurisprudencial emitida por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito, nos damos cuenta de que todo acto que se notifica deberá ser debidamente fundado y motivado por la autoridad, por lo cual para cumplir con la garantía de motivación se deberá de señalar o especificar el periodo que se va a revisar por los visitadores, ya que si sólo aduce que la conclusión de dicha visita será la fecha de entrega de dicho mandamiento a la persona con quien se entienda la visita, sin especificar día, mes y año, la autoridad al efectuar la visita, determinará el período o períodos que se vayan a revisar, lo cual no se encuentra dentro de sus funciones o facultades, sino que es una facultad exclusiva de la autoridad emisora de dicha orden de visita, violándose con esto en perjuicio de los particulares la garantía de Seguridad Jurídica contemplada en el artículo 16 constitucional.

4.4 QUE LA DILIGENCIA SEA PRACTICADA EN DIAS Y HORAS HABILES.

Por lo que se refiere a este tipo de violación cometida por la autoridad Hacendaría, considero en mi particular punto de vista que puede evitarse si al expedir el oficio en el que se menciona que la diligencia se podrá llevar a cabo en el lugar durante días y horas hábiles o inhábiles, lo hace de manera específica de modo

que el visitado conozca con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido para hacer inaplazable esta dicha diligencia.

Además de señalar de manera clara los días y la hora en las que se llevará a cabo dicha diligencia, de manera de que no se deje en un estado de indefensión e incertidumbre al visitado acerca de cuando se efectuara.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

VISITA DOMICILIARIA. NO SE TRATA DE UNA DILIGENCIA DE NOTIFICACIÓN Y, POR ENDE, SÓLO PUEDE CONCLUIRSE EN HORAS INHÁBILES BAJO LAS HIPÓTESIS DE EXCEPCIÓN PREVISTAS POR EL ARTÍCULO 13 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Según lo dispuesto por el artículo 13 del código tributario federal, tratándose de visitas domiciliarias, únicamente podrán habilitarse días y horas inhábiles cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles, o cuando la diligencia continuada en días u horas inhábiles, tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular. Luego, si en la especie, además de dar a conocer al contribuyente el oficio en que se contenía la orden de visita, se inició la revisión fiscal al contribuyente, lógico es que no pueda considerársele como una diligencia de notificación sino como una visita domiciliaria y, en este tenor, para su conclusión en horas inhábiles, debía actualizarse alguno de los supuestos preindicados, previstos por el supracitado artículo 13; luego entonces, al no ocurrir así, deviene la nulidad en términos del numeral 239, fracción III, parte final, del Código Fiscal de la Federación. **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO. Novena Época**

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
y su Gaceta Tomo: XV, Febrero de 2002
Tesis: IV.2o.A.29 A Página: 958 Materia:
Administrativa Tesis aislada. Revisión fiscal
205/2001. Secretaría de Hacienda y Crédito
Público. 9 de agosto de 2001. Unanimidad de
votos. Ponente: Jorge Meza Pérez.
Secretaria: Marina Chapa Cantú.

Además respecto a esta jurisprudencia emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, podemos conocer que efectivamente, para practicar una visita domiciliaria de acuerdo al artículo 13 del código tributario federal, únicamente se podrán habilitar días y horas inhábiles cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles, o cuando la diligencia tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular. Es decir, que solo se podrán habilitar tanto los días y las horas si se señalan las causa que originen la practicara de dicha diligencia ya que al no ocurrir así, deviene la nulidad en términos del numeral 239, fracción III, parte final, del Código Fiscal de la Federación.

ORDEN DE VISITA. NECESIDAD DE EXPRESAR LA CAUSA POR LA QUE SE HABILITAN DIAS Y HORAS. Para efectuar una orden de visita no es suficiente que en el oficio relativo se mencione que la misma se llevará a cabo en el lugar señalado en la citada orden durante días y horas hábiles o inhábiles en términos del artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que el artículo 282 del Código Federal de Procedimientos Civiles de Aplicación Supletoria, dispone que para que el tribunal pueda habilitar los días y horas inhábiles, deberá expresar la causa y las diligencias que hayan de practicarse para que se satisfaga al requisito constitucional de fundar y motivar todo acto de autoridad. De lo que se infiere que la habilitación de días y horas para la practica de visitas domiciliarias del procedimiento administrativo de ejecución, notificación y embargo

precautorio deben contener expresamente la causa que lo exige y el objeto que se persiga, pues de lo contrario contraviene el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación. **TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO; Octava Época, Tomo I Segunda Parte 2, Página 454. Revisión fiscal 10/88. Land de Puebla, S.A. de C.V. 23 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gilberto Chávez Priego. Secretaria: María de la Paz Flores Berruecos.**

Además respecto a esta jurisprudencia emitida por el Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, podemos conocer que efectivamente, para practicar una visita domiciliaria referente al procedimiento administrativo de ejecución, no es suficiente que el oficio que se expida para ello mencione que la misma se llevará a cabo durante días y horas hábiles, ya que de acuerdo al artículo 282 Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, señala que para que el Tribunal pueda habilitar tanto los días y las horas se deberá de expresar las causas o motivos para realizarla y el tipo de diligencias que se practicarán.

4.5 QUE EL CITATORIO ESPECIFIQUE QUE LA CITA ES PRECISAMENTE PARA LA ENTREGA DE DICHA ORDEN

En cuanto a este tipo de violación cometida por la autoridad hacendaría, considero que puede evitarse, si en el citatorio que se deje al visitado o a su representante legal se señala o especifica que dicha cita será para la recepción de la orden de visita a una hora determinada del día siguiente, evitándose con esto que se produzca una violación a la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 Constitucional, por no especificar el objeto de la misma y sobre todo que deje en un estado de indefensión al visitado respecto de decidir si dicho acto de la autoridad amerita o no su presencia.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

VISITA DOMICILIARIA, CITATORIO PARA NOTIFICAR LA. DEBE INDICAR EXPRESAMENTE QUE LA CITA ES PARA ENTREGAR DICHA ORDEN. El requisito contenido en la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que se precise en el citatorio que la espera solicitada para el día siguiente tiene como finalidad la de "recibir la orden de visita", no sólo se origina de la literalidad de la norma, sino del derecho que tiene el gobernado de conocer con certeza el tipo de diligencia que va a practicar en su domicilio la autoridad administrativa, y por la trascendencia que tienen las visitas encaminadas a conocer la situación fiscal del contribuyente, y éste decida conscientemente si tal diligencia amerita o no su presencia. **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO CUARTO CIRCUITO. Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XI, Abril de 2000 Tesis: XIV.2o.46 A Página: 1018 Materia: Administrativa Tesis aislada. Revisión fiscal 11/99. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Mérida. 2 de marzo de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Paulino López Millán. Secretaria: Mayra Icela Green Negroe. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, noviembre de 1999, página 965, tesis XIV.1o.7 A, de rubro: "CITATORIO. FORMALIDADES QUE DEBEN LLENARSE PARA LA PRÁCTICA DE UNA VISITA DOMICILIARIA. ARTÍCULO 44, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN." y tesis I.7o.A.101 A en la página 975 de esta misma publicación.**

Respecto a esta tesis jurisprudencial emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito nos damos cuenta de que efectivamente la autoridad al querer notificar una orden de visita a un contribuyente y/o a su representante legal, tendrá que dejar un citatorio, para que espere a una hora determinada del día siguiente hábil; esto por si no se le encontrará en su domicilio fiscal, pero dicho

citatorio tendrá que indicar o especificar que dicha espera es para la recepción de alguna orden de visita. Ya que no sólo se origina de la literalidad de la norma, sino el derecho que tiene el gobernado de conocer con certeza el tipo de diligencia que se va a practicar en su domicilio y pueda este decidir si tal diligencia amerita o no su presencia, esto, por ser esto una formalidad establecida en el artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

VISITA DOMICILIARIA. LA OMISIÓN EN EL CITATORIO DE ESPECIFICAR QUE LA DILIGENCIA ES PARA RECIBIR LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA QUEDA PURGADA SI EL CONTRIBUYENTE ESTUVO PRESENTE EN SU DESAHOGO.

La interpretación sistemática de los artículos 44 y 45 del Código Fiscal de la Federación permite inferir que la única exigencia que se prevé para efectuar la práctica de una visita de comprobación fiscal es que se entienda directamente con el contribuyente o su representante, y si no están en el domicilio, se les debe dejar citatorio para el día siguiente, para que, si lo estiman conveniente, estén presentes en su realización; de ahí que con esa determinación no se pretende crear una fase en que se dé oportunidad al visitado de preparar sus papeles, bienes y sistemas de registro contables, pues, en el primer caso, la visita se realiza de inmediato y, en el segundo, lo es al día siguiente, siendo por ende el propósito de la citación únicamente procurar la presencia del visitado o representante; ahora bien, si en el citatorio que se deja al contribuyente o a su representante no se señala que la diligencia es para recibir la orden de visita domiciliaria, es claro que con esa omisión se infringe el contenido del artículo 44, fracción II, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, si el visitado está presente en su domicilio fiscal el día y hora señalados para la realización de la diligencia de visita, y de esa forma tiene oportunidad de hacer a los visitadores los señalamientos que estima oportunos y de poder mostrarles aquellos

elementos que juzga pertinente deben ponerse a su consideración, es inconcuso que la irregularidad de no haberse precisado en el citatorio el propósito que tendría la visita queda purgada, puesto que al cumplir la citación con su principal cometido, que fue el de permitir al contribuyente estar presente para recibir la orden de visita, no se le dejó sin defensa, ni se le privó de algún derecho. **PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO SEXTO CIRCUITO. Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XV, Marzo de 2002 Tesis: XVI.1o.6 A Página: 1492 Materia: Administrativa Tesis aislada. Revisión fiscal 40/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Celaya, del Servicio de Administración Tributaria, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 6 de septiembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Alejandro Madrigal Cortés.**

Por otra parte, respecto a esta tesis jurisprudencial emitida por la Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, nos damos cuenta, tal como lo habíamos señalado, de que efectivamente la autoridad administrativa al emitir un citatorio para verificar la contabilidad de algún contribuyente, debe de especificar en el mismo que dicha cita será para hacerle conocer la notificación de orden de visita precisando en el día y la hora que tendrá efecto ésta, por lo que si el acto de notificación adolece de lo mencionado, la orden de visita no tendrá ninguna trascendencia jurídica, configurándose con esto la causal de nulidad prevista en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, siendo esta razón suficiente para declarar la nulidad lisa y llana sin embargo, si el visitado está presente en su domicilio fiscal el día y hora señalados para la realización de la diligencia de visita, tendrá oportunidad de hacer a los visitadores los señalamientos que estima oportunos y de poder mostrarles aquellos elementos que juzgue pertinentes.

4.6 QUE LA ORDEN SEÑALE EL NOMBRE DEL VISITADO.

Así mismo, en cuanto a este tipo de violación cometida por la autoridad hacendaria considero que puede evitarse, si la autoridad hacendaria al emitir la orden de visita precisa de manera clara y concreta el nombre del sujeto que se va a inspeccionar, toda vez que él es el obligado a realizar el pago de determinado impuesto y por lo tanto, al ejercer la autoridad hacendaria sus facultades de comprobación es porque pretende verificar el debido cumplimiento de determinada relación jurídica tributaria en la cual existe un sujeto o, en su defecto, si no se conociera los datos suficientes para que se haga posible su identificación tales como apodos o sobrenombres que tenga.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE, CARECE DE LEGALIDAD CUANDO CONTIENE ABREVIATURAS PARA DENOMINAR A LA PERSONA A QUIEN SE DIRIGE. El artículo 43 del Código Fiscal de la Federación prevé que toda orden de visita, además de los otros requisitos, debe contener el nombre de la persona a quien vaya dirigido, precisándose en forma indubitante el nombre de la persona moral de que se trata y no únicamente señalar en forma ambigua dicho nombre (Verástegui Invest. Ind. D. D., S.A. en vez de Verástegui Investigación Industrial, Diseño y Desarrollo, S.A.,) toda vez que las abreviaturas con que se pueda denominar a la persona a quien se dirige, pueden ser objeto de múltiples interpretaciones, violándose en perjuicio de la quejosa la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional. **SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.** Octava época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: Segunda Parte 2, Página: 773. Amparo Directo 20/88. Verastegui Investigación

Industrial, Diseño y Desarrollo, S.A. 10 de febrero de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: José Alejandro Luna Ramos. Secretario: Ricardo Barbosa Alanís.

De acuerdo a esta tesis jurisprudencial emitida por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, nos damos cuenta de que efectivamente uno de los requisitos indispensable para la orden de visita es el de precisar el nombre de la persona a que vaya dirigida, sea esta física o moral, esto a fin de no violar la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA POR AUTORIDAD ADMINISTRATIVA. DEBE SEÑALAR EL DOMICILIO Y LA PERSONA O PERSONAS A QUIEN VA DIRIGIDA. En los términos de lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, al emitir la autoridad administrativa una orden de visita domiciliaria para comprobar que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, debe señalarse el nombre de la persona o personas a quien va dirigida, pues dicho precepto establece que estos casos la autoridad debe sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos, en los que el propio precepto señala que la orden de cateo será escrita, expresando el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, es decir, en el caso de las órdenes de visita domiciliaria expedidas por autoridad administrativa debe indicarse el domicilio y el nombre de la persona o personas a quien van dirigidas. **SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Revisión núm.50/84 Resuelta en sesión de 20 de marzo de 1985, por unanimidad de votos, Magistrada ponente Margarita Lomelí Cerezo, Secretario Licenciado José María Corripio Moreno.**

En cuanto a esta tesis jurisprudencial emitida por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, nos damos cuenta de que efectivamente las órdenes deben de

sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos, y cumplir con ciertos requisitos como el de especificar el nombre de la persona a quien va dirigida, el domicilio y otros indispensables para que tenga validez la orden de visita.

4.7 QUE LA AUTORIDAD QUE EMITA LA ORDEN SEA COMPETENTE.

Por lo que se refiere a este tipo de violación cometida por la autoridad hacendaría, considero que puede evitarse si al emitirse la orden de visita se haga por la autoridad que tenga facultades expresas para ello, es decir, que señale el o los dispositivos que legitimen su competencia a fin de que el visitado, pueda primero determinar si la unidad administrativa tiene asignada la atribución, que en este caso será la de realizar visitas domiciliarias y, en segundo lugar, que la persona que lo firme esté autorizado para ello.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

**VISITA DOMICILIARIA. CREDENCIAL
EXPEDIDA POR FUNCIONARIO
INCOMPETENTE.** Si en el desarrollo de una visita de verificación la persona que la practica se identifica con una credencial que fue expedida por un funcionario carente de facultades para ello, es inconcuso que con ese hecho se vulnera lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, pues se considera que no cuenta con la identificación que la acredite como la persona autorizada para llevar a cabo dicha diligencia y, en esa tesitura, no se cumple con las formalidades esenciales del procedimiento que se le instruye al visitado, toda vez que la finalidad de que se identifique la persona que practica una visita es la de proteger la seguridad física y jurídica de los visitados, al implicar dicho acto la intromisión de personas ajenas a su domicilio, así como la revisión de documentos u objetos que le pertenecen. **SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA**

ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
Novena Época Instancia: Tribunales
Colegiados de Circuito Fuente: Semanario
Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo:
XV, Febrero de 2002 Tesis: I.7o.A.155 A
Página: 958 Materia: Administrativa Tesis
aislada. Amparo directo 2647/2001. Gigante,
S.A. de C.V. 29 de agosto de 2001.
Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier
Mijangos Navarro. Secretario: José Arturo
González Vite. Véase: Apéndice al Semanario
Judicial de la Federación 1917-2000, Tomo III,
Materia Administrativa, página 390, tesis 363,
de rubro: "VISITAS DOMICILIARIAS.
REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACIÓN DE
LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN."

De acuerdo a esta tesis jurisprudencial emitida por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, nos damos cuenta de que efectivamente las órdenes para ser legales, deben de cumplir con ciertos requisitos como este caso sería la competencia de la autoridad al emitir las credenciales del personal que efectuara la diligencia ya que si no se cumplen con dicho requisito se tendrá por ilegal, violando en perjuicio del contribuyente el artículo 16 constitucional, en su párrafo octavo, toda vez que la finalidad de que se identifique la persona que practica una visita es la de proteger la seguridad física y jurídica de los visitados.

COMPETENCIA FUNDAMENTACIÓN DE LA.

Haciendo una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica; lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo

suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la Ley Fundamental.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Octava Época, Fuente Semanario Judicial de la Federación, Tomo VII Enero, Página 177. Amparo en revisión 2422/90. Centro de Estudios de las Ciencias de la Comunicación, S. C. 7 de noviembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Francisco de Jesús Arreola Chávez. Amparo Directo 842/90. Autoseat, S.A de C.V. 7 de agosto de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Gamaliel Olivares Juárez. Amparo Directo 1932/89. Sistemas Hidráulicos Almont, S.A. 29 de noviembre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Marcos García José. Amparo Directo 307/88 Compañía Industrial Kindy, S. A 3 de mayo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Marcos García José.

Respecto a esta jurisprudencia emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, nos damos cuenta tal como lo habíamos señalado, que para poder practicar una visita domiciliaria de manera legal, es requisito indispensable que sea ésta emitida por una autoridad competente es decir que

expresé el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario si no se expresa es evidente que se le dejaría en un estado de indefensión ya que éste no podrá examinar si dicha actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial.

4.8 QUE SEA FIRMA AUTOGRAFA DE LA AUTORIDAD.

Por lo que respecta a este tipo de violación que esta estrechamente vinculada con la anterior violación cometida por la autoridad hacendaria, considero que bien puede evitarse, si al expedirse algún documento de la autoridad, en este caso, las órdenes de visita se hace por una autoridad competente por escrito y con la firma del funcionario que la emitió, la cual debe ser autógrafa, ya que sólo mediante la firma de puño y letra del que los suscribe personalmente, se puede desprender su autenticidad y obligatoriedad hacia el contribuyente.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

FIRMA FACSIMILAR. EL MANDAMIENTO DE AUTORIDAD EN QUE SE ESTAMPA CARECE DE LA DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. Conforme a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, nadie puede ser molestado en sus propiedades y posesiones sin mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento. De aquí que, para que una determinación pueda considerarse un mandamiento de autoridad competente debe constar en un documento público debidamente fundado que, en los términos del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, sea expedido por un funcionario público en el ejercicio de sus funciones, cuya autenticidad "se demuestra por la existencia regular sobre los documentos, de los sellos, firmas y otros signos exteriores, que en su

caso, prevengan las leyes". De donde se desprende que la firma que en dichos documentos estampe la autoridad, debe ser siempre autógrafa y por ello carece de valor una copia facsimilar sin la firma del original del documento relativo.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO. Octava Época, Fuente Semanario Judicial de la Federación, Tomo XIII Febrero, Página 325. Amparo en revisión 248/93. Antonia Ventolero Velásquez. 5 de enero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Raúl Solís Solís. Secretario: Pablo Rabanal Arroyo.

De acuerdo a esta jurisprudencia emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, nos damos cuenta, como anteriormente lo señalamos, de que nadie puede ser molestado en sus propiedades y posesiones sin un mandamiento, expedido por la autoridad competente, el cual demostrará su autenticidad por medio de los sellos y sobre todo la firma autógrafa, es decir, de puño y letra del funcionario público que esta expidiendo la orden.

FIRMA FACSIMILAR. EL DOCUMENTO QUE LA CONTIENE NO REUNE EL REQUISITO DE VALIDEZ CONSAGRADO POR EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL Una de las formalidades que se deben cumplir para la determinación y cobro de un crédito fiscal, consistente 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 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.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER

CIRCUITO. Octava Época, Fuente Semanario Judicial de la Federación, Tomo X Agosto, Página 557. 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.

Tal como lo señala esta jurisprudencia emitida por el Segundo Tribunal Colegiado En Materia Administrativa del Tercer Circuito, que efectivamente de acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de molestia debe constar por escrito, fundándose es decir que esté firmado de puño y letra por el funcionario emisor para que tenga validez dicha orden y motivándose que significa la causa que lo motiva.

Así mismo esta tesis jurisprudencial nos señala que la firma del funcionario que emite la orden de visita, por principio de seguridad jurídica del visitado, deberá quedar en el documento que se le entregará al mismo esto a fin de que pueda conocer, no sólo los motivos, sino también el origen del documento.

4.9 QUE EN LA ORDEN DE VISITA SE CONSIGNE EL NOMBRE DE LOS VISITADORES.

Por lo que se refiere a este tipo de violación cometida por la autoridad hacendaría considero que puede evitarse si al emitirse la orden de visita se precisa de manera concreta el nombre del personal encargado de practicar dicha diligencia y del personal que los auxiliaría en determinado momento.

Así mismo, la autoridad, para proporcionarle al visitado un estado de seguridad, deberá de expedir unas credenciales en las que conste el nombre del visitador, el cargo que ocupa, la vigencia y la firma de la autoridad que la emitió, esto a fin de que el visitado pueda cerciorarse de que efectivamente las personas que aparecen en la

orden expedida por la autoridad son precisamente las que están practicando la inspección.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

VISITAS DOMICILIARIAS. LA IDENTIFICACIÓN DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN DEBE REALIZARSE DE MANERA PLENA AL INICIO DE LA DILIGENCIA. La identificación del funcionario encargado de practicar una visita domiciliaria debe llevarse a cabo al inicio de la visita y de manera plena, de lo contrario la diligencia debe estimarse viciada desde su inicio, sin que pueda ser convalidada con ningún acto posterior porque el quebranto de la esfera jurídica del individuo es instantáneo, surge y se consume en el momento mismo en que la autoridad se introduce en su domicilio sin identificarse plenamente, de tal forma que incumple las formalidades esenciales que requiere un acto de molestia de esta naturaleza y, por tanto, carece de eficacia para generar consecuencias jurídicas en contra de un particular. **DÉCIMO TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.** Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIII, Mayo de 2001 Tesis: I.13o.A.16 A Página: 1250 Materia: Administrativa Tesis aislada. Amparo directo 313/2001. Tiendas Aurrerá, S.A. de C.V. 7 de marzo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Rosalba Becerril Velázquez. Secretario: Marat Paredes Montiel.

Tal como lo señala esta jurisprudencia emitida por el Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito de que efectivamente la garantía de seguridad jurídica que se encuentra establecida en el artículo 16 constitucional, respecto a que las visitas se efectúen en el domicilio de los contribuyentes, sólo las podrán practicar los visitadores que se encuentran expresamente designados en dicha orden de visita y que cuando alguna persona

intervenga en ella sin estar señalada por la autoridad, su gestión resultará violatoria de los artículos 43, fracción II y 45, del Código Fiscal de la Federación, sin que pueda considerarse como un error mecanográfico el hecho de que se hubiera asentado incorrectamente su nombre en la orden relativa, pues la violación en que incurre lesiona la esfera jurídica del particular.

VISITA DOMICILIARIA. RESULTA NECESARIO PRECISAR LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES EN ACTUACIONES POSTERIORES AL ACTA DE INICIO, SI DURANTE EL DESARROLLO DE LA VISITA FENECE LA VIGENCIA DE LAS CREDENCIALES CON QUE SE IDENTIFICARON. LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, al emitir la jurisprudencia de rubro: **"VISITAS DOMICILIARIAS. REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACIÓN DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN."**, consideró que como la visita domiciliaria constituye un acto de molestia para el gobernado, la identificación de los visitantes debe ser plena y realizarse en circunstancias que no dejen duda alguna acerca de que quienes visitan el domicilio son funcionarios que pertenecen a la dependencia y que se encuentran facultados para llevar a cabo esa actividad; para lo cual determinó necesario que en el acta inicial de la visita se asienten todos los datos necesarios que proporcionen al gobernado la plena seguridad de que se encuentra ante personas que efectivamente representan a la autoridad fiscal, que se encuentran facultados para llevar a cabo la visita y que por tal motivo pueden introducirse a su domicilio, al describir con claridad el documento mediante el cual se identifiquen y, en su caso, se asiente la fecha de las credenciales, para precisar su vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios para la autoridad emisora de la orden de visita y quién las expide, e indicar no sólo el órgano, sino su titular y la norma que le da competencia para expedir dichas identificaciones, así como todos los

datos relativos a la personalidad de los visitantes y su representación, al tomar en cuenta que mediante la identificación se deben dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con esa personalidad, para protegerlo en sus garantías individuales, ya que de esas prácticas pueden derivar afectaciones a sus intereses jurídicos; obligación que atiende a la garantía de seguridad jurídica para el visitado que emana del artículo 16 constitucional y que recoge el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación. Por otra parte, la propia Segunda Sala estableció en la jurisprudencia de rubro: **"VISITAS DOMICILIARIAS. NO ES NECESARIO QUE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES QUE CONSTE EN EL ACTA INICIAL, SE REITERE EN LAS POSTERIORES."**, que es obligación de los visitantes identificarse al inicio de la visita domiciliaria, sin que sea necesario que tal identificación se haga constar en cada una de las actas parciales que se elaboren con posterioridad, excepción hecha de los casos a que se refieren los artículos 43, fracción II y 44, fracción IV, del código tributario federal. Ahora bien, en una interpretación del alcance de las jurisprudencias aludidas, precisa señalar que si la vigencia de la credencial con que el visitante se identificó al inicio de la visita, fenece durante las actuaciones subsiguientes a esta última, sí será necesario que la autoridad realice la precisión al visitado de la renovación del nombramiento respectivo del visitante o su continuación en funciones dentro de la unidad administrativa relativa, como funcionario público, porque de la vigencia deriva la legitimación de los visitantes para actuar en ejercicio de sus facultades y, por ende, de su competencia, máxime si el visitado, desde el inicio de la visita, conoció con exactitud la fecha de vencimiento de tales identificaciones. **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO. Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Julio de 2002 Tesis: III.2o.A.96 A Página: 1425 Materia: Administrativa Tesis aislada.**

Revisión fiscal 339/2001. Administrador Local Jurídico de Guadalajara y otras. 12 de abril de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretaria: Erica Avilés Martínez. Nota: Las jurisprudencias citadas aparecen publicadas con los números 363 y 2a./J. 76/2000, en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, Tomo III, Materia Administrativa, página 398, y en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, septiembre de 2000, página 141, respectivamente.

Así mismo, en cuanto a estas jurisprudencias emitidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, nos damos cuenta de que 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 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 afecciones a sus intereses jurídicos. Así mismo por lo que respecta a que cuando la vigencia de la credencial de la autoridad vence durante las actuaciones subsecuentes, es necesario que la autoridad realice la renovación del nombramiento respectivo del visitador dentro de la unidad administrativa para que este pueda seguir actuando en ejercicio de sus facultades.

4.10 QUE LA ORDEN ESTE DEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA

Respeto a este tipo de violación cometida por la autoridad hacendaría,

considero que puede evitarse si la orden de visita consigna no solo los preceptos legales en que se apoya para emitir la orden y que justifiquen que no son arbitrarios sino también las razones, motivos que haya tomado en cuenta para emitir esa orden en contra del administrado.

Ya que de esa manera no se violaría la garantía de legalidad que tiene el visitado establecida en el artículo 16 Constitucional, respecto de que nadie puede ser molestado en sus propiedades y posesiones sino en virtud de un mandamiento por escrito por la autoridad competente que funde y motive la causa legal de dicho procedimiento.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

ORDENES DE VISITA, FALTA DE FUNDAMENTACIÓN DE LA DEBE DECLARARSE LA NULIDAD PARA EFECTOS.

El procedimiento de fiscalización en tratándose de una visita domiciliaria, se constituye con los actos realizados por las autoridades fiscalizadoras, tales como, formulación de la orden de auditoría, entrega de ésta, identificación de los visitadores y levantamiento de actas en las que conste en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido por los visitadores, y que concluye con el levantamiento del acta final, de acuerdo con los artículos 38,42,44,y 46 del Código Fiscal Federal; ahora bien, cualquier violación en el procedimiento en cuestión, constituye un vicio en el mismo, pero para que se actualice dicha causa de ilegalidad, en términos de la fracción III del artículo 238 del referido cuerpo legal, es menester que tales vicios dejen sin defensa al particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada; y si tal evento aconteció, ello impide examinar la legalidad de la resolución o liquidación impugnada en si misma, es decir, el

fondo del asunto. En estos términos, es de señalarse que, en la hipótesis prevista en la fracción III del artículo 238 del código de la materia, se analizan los presupuestos o antecedentes de la resolución impugnada, y en la establecida en la fracción IV, se estudia la propia resolución, para determinar, entre otros supuestos, si la misma no se dictó en contravención a las disposiciones aplicadas o se dejaron de aplicar las debidas; en tal circunstancia, si se hace valer una violación en el procedimiento de fiscalización, consistente en la indebida fundamentación de una orden de visita, trae como consecuencia la nulidad para efectos en términos del artículo 239, último párrafo del Código Fiscal. **PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO. Novena Época, Tomo IV Julio de 1996, Tesis XXI.1.13ª, Pagina 414. Amparo Directo 277/96. Norma Elisa Ramírez Mope. 6 de junio de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Joaquín Dzib Núñez, Secretario: José Luis Vázquez Camacho.**

Por lo que se refiere a esta jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito, nos damos cuenta de que efectivamente tratándose de una visita domiciliaria, los actos realizados por las autoridades fiscalizadoras, tales como, formulación de la orden de auditoría, entrega de ésta, identificación de los visitadores y levantamiento de actas en las que conste en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido por los visitadores, deberán hacerse conforme a derecho ya que cualquier violación en el procedimiento trae como consecuencia una nulidad para efectos de acuerdo a la fracción III del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también

deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que 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 normativas. **PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO. Octava Época, Tomo XIV Septiembre, Tesis XXI. 1.92K, Pagina 334. Amparo Directo 35/94. Reynaldo Pineda Pineda. 3 de marzo de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Vilchiz Sierra. Secretario: José Luis Vázquez Camacho.**

Por lo que se refiere a esta jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito, nos damos cuenta de que efectivamente como lo establece el artículo 16 Constitucional y 38 del Código Fiscal de la Federación, todo acto emanado por la autoridad deberá de estar debidamente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero a los preceptos legales que facultan a dicha autoridad a emitir dicha orden y por lo segundo a los motivos que originaron esta orden, es decir, la hipótesis de la norma al caso concreto.

4.11 QUE SE LEVANTE AL FINALIZAR LA INSPECCIÓN O VISITA DOMICILIARIA UNA ACTA CIRCUNSTANCIADA EN PRESENCIA DE DOS TESTIGOS.

De acuerdo a este tipo de violación cometida por la autoridad hacendaría al concluir la inspección o la visita domiciliaria considero que puede evitarse si al designar a los testigos que deberán de firmar las actas de visitas se asienta en el acta que previamente se requirió al visitado para que designara a dos testigos, esto en virtud de que se trata de una garantía de legalidad contemplada en el artículo 16 Constitucional y 38 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior queda comprobado a través de las siguientes tesis jurisprudenciales.

VISITAS DOMICILIARIAS. FORMA DE DESIGNAR A LOS TESTIGOS EN SU PRÁCTICA. De la lectura de la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, se advierte con claridad que al iniciar la práctica de las visitas domiciliarias el visitador tiene la obligación de requerir al visitado para que designe a dos testigos, con el apercibimiento de que en caso de no hacerlo lo hará él; de ahí, que ese mismo procedimiento debe observarse en el supuesto de que la persona con quien se entienda la diligencia designe un solo testigo; esto es, que el funcionario debe requerir nuevamente al visitado para que designe al segundo testigo y apercibirlo que de no hacerlo, él lo designará; de tal suerte que se satisfaga plenamente el requisito señalado en el artículo invocado con antelación. **SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: VIII, Septiembre de 1998 Tesis: I.7o.A.9 A Página: 1222 Materia: Administrativa Tesis. Amparo directo 1757/98. Florentino Nicanor Rubio Sánchez. 14 de mayo de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: Gustavo Naranjo Espinosa.**

Por otro lado, respecto a esta jurisprudencia emitida por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, nos damos cuenta de que efectivamente las actas relativas a las visitas practicada por la autoridad, deberán de satisfacer los requisitos establecidos en el artículo 16 constitucional, respecto a que las actas deberán de ser levantadas en presencia de dos testigos que hayan sido propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que la realizó.

VISITA DOMICILIARIA. LA DESIGNACIÓN DE TESTIGOS REALIZADA DESPUÉS DE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES, NO CONTRAVIENE EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.

La fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación prevé que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan deben identificarse ante la persona con quien entiendan la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos. La finalidad que persigue la disposición anterior tiende a garantizar al visitado que las personas que actúen con el carácter de auditores sean las que fueron designadas por la autoridad ordenadora del acto, así como de que en el desarrollo de la diligencia, dichas personas ajusten su actuación a lo estrictamente ordenado y asienten en el acta, que al efecto levanten, los hechos u omisiones observados en el transcurso de esa diligencia, como lo dispone la fracción I del artículo 46 del cuerpo legal mencionado, ya que del resultado de esas actuaciones pueden derivar posibles afectaciones a la esfera jurídica del particular visitado. Lo anterior no se menoscaba por la circunstancia de que el nombramiento de los testigos sea posterior a la identificación de los visitadores, toda vez que al existir la obligación para éstos de levantar un acta debidamente circunstanciada en la que se incluya la identificación y firma de los que comparezcan en ella, incluidos los testigos, al visitado se le otorga la seguridad de que no podrá alterarse su contenido, por lo que si advierte alguna irregularidad en relación con la identificación de los visitadores estará en aptitud de impugnarla en su oportunidad; de ahí que el supuesto previsto en la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, no transgreda lo consignado por el artículo 16 constitucional.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVII, Junio de 2003 Tesis:

**I.7o.A.221 A Página: 1094 Materia:
Administrativa Tesis aislada Amparo directo
757/2003. Concreto de Morelos, S.A. de C.V.
30 de abril de 2003. Unanimidad de votos.
Ponente: F. Javier Mijangos Navarro.
Secretario: José Arturo González Vite.**

En cuanto a esta jurisprudencia emitida por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito nos damos cuenta de que efectivamente al concluir la diligencia se levantará una acta circunstanciada en presencia de dos testigos esto en virtud de que ellos con sus firmas den fe de lo ocurrido al practicarse la diligencia y en dado caso no se puedan alterar el contenidos de las mismas.

CONCLUSIONES.

LAS VISITAS DOMICILIARIAS.

Por lo que respecta a la forma de cómo la autoridad hacendaría deberá actuar al practicar una visita domiciliaria a un contribuyente para comprobar si este acatado las disposiciones fiscales, será conforme a las formalidades prescritas para los cateos, que nos señala el artículo 16 Constitucional párrafo 8; las cuales son que sea expedida la orden de forma escrita por una autoridad que sea competente y que este debidamente firmado por su puño y letra, que exprese el lugar en donde se llevara acabo la inspección, el nombre de la persona a quien va dirigida la orden, el objeto que se perseguirá con la misma, que este debidamente fundada y motivada, que se practique dentro del plazo señalado, así, como en un horario hábil y que al concluir se levante una acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por la persona visitada o en su ausencia o negativa por la autoridad que esta ejecutando la diligencia; y no de manera incorrecta como en ocasiones lo realiza la autoridad al realizar la actividad fiscalizadora.

LA FORMA CORRECTA DE LA AUTORIDAD AL PRACTICAR UNA VISITA DOMICILIARIA.

PRIMERA.- Las visitas domiciliarias representan el medio de fiscalización más importante de que dispone la autoridad fiscal para corroborar que los contribuyentes estén cumpliendo con sus obligaciones tributarias de manera correcta. Por ello, es necesario que las autoridades fiscales, en la emisión de una orden de visita domiciliaria y en el desahogo de la misma, se apeguen con más respeto a las garantías Constitucionales y legales que el mismo Código Fiscal de la Federación señala.

QUE LAS VISITAS DOMICILIARIAS SE APEGUE MAS A DERECHO.

SEGUNDA.- Para lograr mejores resultados es necesario allegarse de personal mejor capacitado y más profesional, ya que las facultades de comprobación fiscales tienen como objetivo el asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y contribuir a una mayor y mejor recaudación y no abusar de los contribuyentes. Por lo que resulta necesario que las visitas que realizan las autoridades fiscales se lleven a cabo respetando las leyes aplicables al respecto, desde su inicio hasta su conclusión y se acabe gradualmente con abusos y también con los procedimientos que permitan subsanar los vicios en que incurre el personal hacendario mediante la sustitución o emisión de una nueva orden de visita. Ya que en mi particular punto de vista los Tribunales, al resolver una reposición del procedimiento están declarando sólo una nulidad temporal del acto, con lo cual la conducta inconstitucional realizada por el contribuyente no vendría a quedar sancionada.

LA EXPEDICIÓN DE CREDENCIALES.

TERCERA.- La autoridad, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al practicar una visita domiciliaria deberá de expedirles a los visitadores una credencial que los acredite como empleados de la Secretaría, la cual contendrá el periodo de la vigencia, el nombre del funcionario que las expide y los sellos de la Institución. Esto para que de manera plena los visitadores se identifiquen con el visitado y tenga éste la seguridad de que las personas señaladas en la orden, son precisamente las personas que están invadiendo su esfera de intimidad que es el domicilio.

Por lo que, el artículo 43 fracción II del Código Fiscal de la Federación establece que el funcionario que no está mencionado en la orden, comete un delito de tipo penal llamado, allanamiento de morada.

LA FORMA DE SEÑALAR A LOS TESTIGOS.

CUARTA.- Al iniciar la inspección o visita domiciliaria, la autoridad deberá darle oportunidad al visitado de ejercer su derecho constitucional de designar a dos testigos dentro de los presentes para que al concluir la inspección den fe con su firma de los hechos plasmados en ella y que sólo en caso de negativa o de ausencia, la designación la podrá realizar la autoridad ejecutora.

LA FORMA DE ACTUAR EN OTROS DOMICILIOS QUE NO ESTAN ASENTADOS EN LA ORDEN.

QUINTA.- Al dar inicio al procedimiento por parte de la autoridad, deberá de aclararse que tal mandato u orden sólo implica la obligación de revisar el sitio autorizado en la orden; esto es, la autoridad no tendrá la facultad de escoger arbitrariamente el sitio en donde se realizará la actividad de comprobación de sus obligaciones fiscales. Por lo que si su personal decide actuar en un lugar que no estaba contemplado en la orden primaria, es claro que tal proceder resultará contrario a derecho, ya que la finalidad de señalar el lugar donde se realizará la visita, es la de proteger el domicilio de los gobernados de la acción arbitraria de la autoridad.

Esto es, que en caso de que fuera necesario inspeccionar otros lugares pertenecientes al visitado pero que no estén asentados en la orden de inicio, será necesario que la autoridad que emitió la primera, expida otras para dichos lugares en las que cumpla con las mismas formalidades como en la primera, esto en razón de que sin esas órdenes la autoridad estaría cometiendo un allanamiento de morada y ocasionando que se reponga el procedimiento de fiscalización a partir del momento en que ocurrió la violación de carácter procedimental; esto porque se presentó durante la ejecución de la orden de visita.

EL PERIODO OBJETO DE LA VISITA.

SEXTA.- En la expedición de la orden de visita, la autoridad tendrá que precisar el periodo que será objeto de la inspección y que será revisado, el cual no podrá ser señalado de una manera general y permanente, sino que deberá ser precisado de una manera clara y por su nombre; esto a fin de que el visitado, al momento de entregarle la orden, la autoridad se dé cuenta de que obligaciones serán objeto de la revisión, situación a la que únicamente debe concretarse la actuación de dicho personal.

LA FORMA DE APLICAR EL CITATORIO.

SEPTIMA.- Que en los casos en que sea aplicable el citatorio, tal como lo señala el artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, en el mismo se deberá de especificar de una manera clara y pormenorizada los elementos esenciales que permitan a quien se encuentra dirigido, la completa certeza de que la autoridad pretende realizar una diligencia como lo es una orden de visita que puede afectar su esfera jurídica y que su presencia es necesaria.

EL HORARIO EN QUE SE PRACTICARA LA VISITA.

OCTAVA.- La actuación de la autoridad deberá de practicarse solamente en días y horas hábiles, es decir, en días en que normalmente trabajen las personas y que son las comprendidas entre las 7: 30 a las 18: 00 hrs., de lunes a viernes, por lo que si es necesario realizar la práctica de determinadas actuaciones o recibir pagos podrá habilitar esos días y horas señalados a través de un acuerdo por escrito en el que precise las razones que lo obligan a no realizar dicha actuación en el horario normal.

EL PLAZO PARA CONCLUIR LA VISITA.

NOVENA.- Por lo que se refiere a la practica de una visita o inspección por parte de la autoridad hacendaria, ésta tendrá un plazo de seis meses contados en días naturales para poder concluir la visita; pero si fuera

necesario, dicho plazo lo podrá prorrogar hasta en dos periodos de seis meses cada uno, siempre y cuando la petición de la primera prórroga sea emitida por la misma autoridad que mandó ejecutar la orden y la segunda, sea emitida por el superior jerárquico de la autoridad que dictó la orden de visita a través de un oficio que deberá ser notificado antes de que concluya la visita.

LA FIRMA AUTOGRAFA DE LA AUTORIDAD

DECIMA.- La autoridad, al emitir cualquier tipo de documento deberá de hacerlo con la firma autógrafa, es decir, de puño y letra del funcionario que la está emitiendo ya que sólo mediante esta firma el visitado puede tener plena seguridad de que el documento es auténtico y de que las actuaciones señaladas en él, son conocidas por alguna autoridad competente.

LA FORMA DE LEVANTAR EL ACTA CIRCUNSTANCIADA SEÑALADA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL PARRAFO OCTAVO.

DECIMA PRIMERA.- Ahora bien, aunque exista un acta en la que los visitantes asentaron de puño y letra que el visitado se negó a ejercer su derecho de señalar primeramente a los testigos y que por tal motivo se vieron obligados a ejercer su facultad de señalarlos, esto no significa que la autoridad ejecutora haya cumplido con el requisito constitucional, sino que tiene la obligación de asentar en dicha acta de puño y letra esta circunstancia que es muy importante, la cual consiste en que se le requirió al visitado el nombrar a sus testigos.

LOS REQUISITOS EXIGIDOS EN LA ORDEN EMITIDA POR LA AUTORIDAD.

DECIMA SEGUNDA.- La autoridad podrá realizar visitas domiciliarias a cualquier persona siempre y cuando se cumplan con ciertos requisitos tales como un mandamiento por escrito, el cual contendrá los sellos correspondientes y la firma autógrafa de la autoridad competente, que esté

debidamente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero, los preceptos que le dan la competencia a la autoridad para emitir esa orden y por lo segundo, las razones o circunstancias de hecho que la autoridad formuló al establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis señalada en la ley, el lugar que será visitado, el nombre del contribuyente a visitar y la expedición de una acta circunstanciada firmada por dos testigos nombrados por el visitado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

LA CORRECTA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA ORDEN

DECIMA TERCERA.- Esto es la autoridad al expedir algún acto deberá hacerlo debidamente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero el señalamiento de la ley o leyes que señalan la competencia de la autoridad para emitir ese acto y los preceptos legales de esa ley que demuestren dicha competencia; la ley que regule el procedimiento que se seguirá así, como sus preceptos legales; la ley que señale las obligaciones que el contribuyente deberá acatar al efectuarse la inspección y la ley que señale las sanciones a que se hará acreedor el contribuyente si no cumple con sus obligaciones fiscales. Mientras que por lo que se refiere a la motivación la autoridad deberá de señalar las razones o motivos que dieron lugar al acto de molestia, esto es los razonamientos lógico – jurídicos de la autoridad que demuestren que el particular se ha colocado en el supuesto jurídico y además las razones, circunstancias especiales y las causas inmediatas de la situación del gobernado.

LAS FACULTADES DE JUSTICIA Y EQUIDAD SEÑALADAS EN LA CONSTITUCIÓN.

DECIMA CUARTA.- Es necesario que se modifiquen algunas cuestiones del Código Fiscal de la Federación en virtud de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al trabajar paralelamente con el Congreso de la Unión, aprueba disposiciones fiscales que de cierta manera favorecen al

fisco, contraviniendo en ocasiones a la Constitución, por lo que las facultades que se otorgan al fisco federal deben de aplicarse con mayor apego a la Constitución, justicia y a la equidad, pues el respeto a las Garantías Individuales y a la preservación del estado de derecho, son los valores más importantes de la recaudación fiscal cuando se practican visitas domiciliarias.

B I B L I O G R A F I A

DOCTRINA

1. **CARTAS SOSA, Rodolfo y AYALA VALLEJO, Graciela.** LAS VISITAS DOMICILIARIAS DE CARÁCTER FISCAL, Editorial Themis, México 1999, 450 pp.
2. **MARGAIN MANAUTOU, Emilio.** LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN FISCAL, Edición 2da. Editorial Porrúa, México 2001, 340 pp.
3. **SANCHEZ GOMEZ, Narciso.** DERECHO FISCAL MEXICANO, Edición 1ra. Editorial Porrúa, México 1999, 593 pp.
4. **MABARAK CERECEDO, Doricela.** DERECHO FINANCIERO PUBLICO, Editorial Mc Graw Hill, México 1997, 247 pp.
5. **DIEP DIEP, Daniel.** FISCALISTICA, Edición 2da. Editorial Pac S A DE C V, México 2002, 658 pp.
6. **SANCHEZ HERNANDEZ, Mayolo.** Edición 2da, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidos, México 1988, 892 pp.
7. **CARRASCO IRIARTE, Hugo.** DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL, Edición 2da. Editorial Harla, México 1993, 473 pp.
8. **SANCHEZ MIRANDA, Arnulfo.** APLICACIÓN PRÁCTICA DEL CODIGO FISCAL, Editorial Línea Universitaria, México 2001, 554 pp.
9. **RODRIGUEZ LOBATO, Raúl.** DERECHO FISCAL, Edición 2da, Editorial Oxford, México 1999, 309 pp.
10. **FERNANDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús.** DERECHO FISCAL, Edición 1era, editorial Mc Graw Hill, México 1998, 466 pp.
11. **MARTINEZ BAHENA, José Luis.** ANALISIS JURÍDICO DE LA VISITA DOMICILIARIA COMO MEDIO DE COMPROBACIÓN FISCAL, Editorial Sista, México 1998, 765 pp.
12. **CARTAS ROSAS, Rodolfo.** LA INTERPRETACIÓN JURISDICCIONAL DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, Editorial Pac S A DE C V, México 1999, 895 pp.

13. **MARTINEZ LÓPEZ, Luis.** DERECHO FISCAL MEXICANO, Edición 4ta. Editorial Ediciones Contables y Administrativas S. A. México 1973, 378 pp.
14. **DELGADILLO GUTIERRES.** PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO, Edición Duodécima, Editorial Limusa, México 2000, 223 pp.
15. **BURGOA ORIHUEL, Ignacio.** DICCIONARIO DE DERECHO CONSTITUCIONAL GARANTIAS Y AMPARO, Editorial Porrúa, México 1989, 742 pp.

LEGISLACION

1. **CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS,** Editorial Sista, México 2000.
2. **CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN,** Edición Décimo Sexta, Editorial I S E F, México 2000.
3. **CODIGO DE PROCEDIMIENTOS CIVILES PARA EL DISTRITO FEDERAL,** Edición Octava, Editorial I S E F, México 2000.
4. **LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA,** Edición Décimo Sexta, Editorial I S E F, México 2000.
5. **REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

ECONOGRAFIA

1. **PINA VARA.** DICCIONARIO DE DERECHO, Editorial Porrúa, México 1998, 1032 pp.
2. **INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS,** DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, Editorial Porrúa, México 1989, 896 pp.
3. **DICCIONARIO DEL 2000 EN CD ROOM.**
4. **JURISPRUDENCIA DEL 2000 EN CD ROOM.**
5. **JURISPRUDENCIA DE 1998 EN CD ROOM.**