



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

CAMPUS ARAGÓN

**“PROBLEMÁTICA JURÍDICA DE LAS REGLAS
PARA PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS
EN LA VERIFICACION DE LA EXPEDICION
DE COMPROBANTES FISCALES”**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A:
BASILIO ZUÑIGA TREJO

ASESOR: LIC. DAVID JIMENEZ CARRILLO

SAN JUAN DE ARAGON, ESTADO DE MÉXICO

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.

GRACIAS A LA VIDA QUE ME
HA DADO TANTO..

UN AGRADECIMIENTO
ESPECIAL A LA EDUCACIÓN
PUBLICA, Y A TODOS
AQUELLOS PROCERES QUE
SIN NINGUNA CONDICIÓN ME
ENTRAGARON SABER Y ME
HICIERON UN HOMBRE DE
BIEN.

AGRADEZCO A MI ALMA
MATER QUE ME ACOGIO EN
SU SENO, Y ME CONVIRTIÓ EN
UN PROFESIONISTA, GRACIAS
UNAM, Y SOBRE TODO A LA
ENEP ARAGON.

CON AFECTO PERSONAL A LOS
APÓSTOLES DE LA
EDUCACIÓN DESDE EL NIVEL
BASICO HASTA EL
PROFESIONAL, YA QUE SIN
SUS ENSEÑANZAS NO
HUBIERA TENIDO LA
OPORTUNIDAD DE REALIZAR
MI OBJETIVO DE TENER UNA
PROFESIÓN.

CON PROFUNDO RESPETO,
CARIÑO Y AMOR A MI ESPOSA
CLAUDIA FLORES ROCHA, YA
QUE SU ENTUSIASMO,
ENTREGA, PROFESIONALISMO,
DEDICACIÓN FUERON PARA MI
EL FUELLE QUE ME IMPULSO
A CULMINAR EL PRESENTE
TRABAJO.

CON FUERTE AFECTO A MI
FAMILIA QUE SIEMPRE ME
HA APOYADO, Y HA CONFLADO
EN MI

AL LIC. DAVID JIMÉNEZ
CARRILLO, YA QUE CON SUS
CONSEJOS Y SOBRE TODO CON
SU DEDICACIÓN
Y SU EMPEÑO QUE
DESINTERESADAMENTE ME
MOSTRO DÁNDOME LOS
MARGENES ESENCIALES PARA
LA REALIZACIÓN DE LA
PRESENTE INVESTIGACION.
GRACIAS ASESOR.

A TODOS MIS AMIGOS Y A TODAS AQUELLAS PERSONAS QUE ME HAN
MOSTRADO SU CARIÑO CON SU CONFIANZA MIL GRACIAS...

INDICE

Pág.

INTRODUCCIÓN

CAPITULO 1.- CONCEPTOS FUNDAMENTALES Y NATURALEZA

JURIDICA

1.1 Derecho.....	1
1.1.1 Clasificación	1
1.2 Derecho Fiscal.....	2
1.3 Principios generales del derecho fiscal.....	4
1.4 Concepto de obligación tributaria.....	15
1.5 Concepto de Autoridad Fiscal.....	18
1.6 Sujetos de las obligaciones fiscales.....	19
1.7 Visitas domiciliarias.....	20
1.8 Comprobante Fiscal.....	21
1.9 Regla.....	23

CAPITULO 2.- ANTECEDENTES

2.1 México Prehispánico.....	26
2.2 México Colonial.....	29
2.3 México Independiente.....	33
2.4 Leyes de reforma.....	39
2.5 México Contemporáneo.....	42
2.5.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 1917..	42
2.5.2 Código Fiscal de 1939.....	44
2.6 México Actual.....	49
2.6.1 Reformas al Código Fiscal de la Federación de 1994.....	
a la fecha.....	49

CAPITULO 3.- LA CONSTITUCIÓN Y LEYES REGLAMENTARIAS

3.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	86
3.1.1 Artículo 14 Constitucional.....	86
3.1.2 Artículo 16 Constitucional.....	87
3.1.3 Artículo 31 Constitucional fracción IV.....	90
3.2. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.....	96
3.2.1 Facultades de las autoridades.....	97
3.3. Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.....	101
3.3.1 Las facultades de la autoridad tributaria en las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales.....	101
3.3.2 Obligaciones de los Contribuyentes.....	107
3.3.3 Reglamento del Código Fiscal de la Federación.....	116
3.4. Otros Ordenamientos.....	117
3.4.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.....	118
3.4.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	120

CAPITULO 4. PROBLEMÁTICA JURÍDICA DE LAS REGLAS PARA PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS EN LA VERIFICACIÓN DE LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES

4.1 Inaplicabilidad del procedimiento para las visitas domiciliarias en la verificación de la expedición de comprobantes fiscales.....	122
4.2 Reformas al artículo 42 Fracción V y Derogación del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación.....	154
4.3 Propuesta de la reforma.....	159
CONCLUSIONES.....	164
BIBLIOGRAFÍA.....	169

INTRODUCCION

En un estado de derecho se entiende que todos los ordenamientos existentes por ningún motivo deben lesionar las garantías individuales de los gobernados, garantías que están debidamente tuteladas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Sin embargo la anterior premisa en varias ocasiones no se cumple así tenemos que por ejemplo el Código Fiscal de la Federación, en su contenido y en diversos numerales viola flagrantemente esas garantías que son sagradas para los gobernados.

Sería interminable un trabajo que quisiera abarcar todas aquellas ilegalidades que podemos encontrar en el Código Impositivo, por tal motivo en la presente investigación únicamente, se tratará acerca de las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

Para estar en condiciones, de tener bases sólidas y poder dar una respuesta convincente a los problemas que se plantearan en la presente introducción, fue necesario en primer lugar encontrar cual es la fuente de las contribuciones así de cómo nace la relación tributaria y para ello el primer capítulo esta íntegramente dedicado a conocer los conceptos básicos, mismos que servirán al lector al momento de ir avanzando en la lectura del trabajo de investigación.

Indudablemente que además de los conceptos básicos también es imprescindible apoyarnos de los hechos históricos que tengan relación con el tema principal del trabajo de investigación por tal razón el capítulo segundo esta dedicado a encontrar los antecedentes mas remotos de cómo llevaban a cabo las visitas domiciliarias las autoridades desde la época prehispánica hasta llegar a nuestros días.

No se puede dejar a un lado el marco jurídico, por tal motivo se entrará al estudio de los preceptos constitucionales que guardan una íntima relación con el trabajo de investigación, también se analizarán aquellas leyes secundarias que de cierta manera están relacionadas con el tema a investigar y sobre todo los preceptos legales del Código Fiscal de la Federación que originaron la preocupación y a su vez me motivaron a adentrarme y realizar un trabajo de investigación, lo anterior lo encontraremos en el capítulo tres.

Para llegar a la culminación es necesario plasmar cuales fueron las dudas o la incertidumbre jurídica que se apreciaron en Código Impositivo y en especial en sus preceptos 42 fracción V y 49, numerales en su contenido guardan ilegalidades en perjuicio de los gobernados o contribuyentes.

Así tenemos que después de haber leído los citados preceptos surgen los siguientes planteamientos:

1.- En el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, mismo que regula cual debe ser el procedimiento que debe agotarse al momento de que las autoridades hacendarias realizan una visita domiciliaria y el artículo 42 en su fracción V, del mismo ordenamiento hace énfasis en que la visita domiciliaria para verificar comprobantes fiscales se debe aplicar el procedimiento que esta señalado en el artículo 49 del citado código. ¿ Entonces debemos entender por deducción que existen dos tipos de visitas domiciliarias.? o bien estamos en presencia una problemática jurídica de las reglas para practicar visitas domiciliarias en la verificación de la expedición de comprobantes fiscales.

2.- ¿ Se deberá dejar a un lado lo establecido en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 19 que nos habla de la representación ya que el precepto 49 fracción II del mismo ordenamiento faculta a cualquier persona para que represente a otra es decir estamos a capricho de la autoridad.?

A los anteriores planteamientos se les buscará una respuesta, apoyada en preceptos constitucionales, criterios de la Corte y en numerales del propio Código Impositivo, usando siempre la técnica y lógica jurídica, es a efecto de encontrar una respuesta convincente y sobre todo que este apegada a la realidad jurídica.

Otro de los objetivos de buscar una respuesta, con las características descritas anteriormente es llegar a la conclusión de que las ilegalidades a que se hace referencia en los primeros párrafos del presente apartado, quedarían sin efecto si se reforma el artículo 42 en su fracción V, y se deroga el numeral 49 ambos del Código Fiscal de la Federación, siendo esto a la conclusión final a la que se pretende llegar.

Por tal motivo el capítulo cuatro esta totalmente dedicado a analizar concienzudamente los numerales anteriormente citados, y esto es para que el lector haga su propio juicio y de sobremanera para que defienda sus derechos cuando estos han sido violentados.

CAPITULO 1. CONCEPTOS FUNDAMENTALES Y NATURALEZA JURÍDICA.

Es importante en toda investigación familiarizarse con los conceptos básicos, que son aquellos sobre los cuales girará la investigación, por tal motivo en el presente capítulo abarcare aquellos que considero esenciales así como los preceptos legales que actualmente se encuentran vigentes y los que motivaron la realización de este trabajo.

1.1 Derecho

El destacado jurista Leonel Pérez Nieto, define al derecho de la siguiente manera "Es el conjunto de normas jurídicas que confieren facultades, que imponen deberes y que otorgan derechos con el fin de regular los intercambios y en general la convivencia social para la prevención de conflictos o su resolución, con base en los criterios de seguridad, certeza, igualdad, libertad y justicia".¹

A pesar de que actualmente existen diversas definiciones de derecho, desde mi punto de vista la transcrita anteriormente, contiene todos los elementos necesarios para considerarla una definición completa ya que contempla de una manera acertada las características de las normas jurídicas y sobre todo cual es la intención primordial de estas que es el de prevenir o en su caso resolver los conflictos que se presentan en grupo de personas es decir en la sociedad.

1.1.1. Clasificación del Derecho.

Derecho Privado y Derecho Público, "Ambos vocablos provienen del latín *privatum jus* y *publicum jus*, respectivamente, que significan, aquel, derecho concerniente a los particulares, y derecho que atañe a las cuestiones públicas debido a lo anterior se puede clasificar al derecho de la siguiente manera:

¹ PÉREZNieto CASTRO, Leonel, INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO. Tercera ed., Ed. Harla, México, 1998 p.8

Derecho Privado.- es el conjunto de normas que regulan las relaciones jurídicas entre personas que se encuentran legalmente consideradas en una situación de igualdad, en virtud de que ninguna de ellas actúa, en dichas relaciones, investida de autoridad estatal.

Derecho Público se compone del conjunto de normas que regulan el ejercicio de la autoridad estatal, determinando y creando al órgano competente para ejercitarla, el contenido posible de sus actos de autoridad estatal y el procedimiento mediante el cual dichos actos deberán realizarse"²

Aun en nuestros días la clasificación del Derecho Público y Privado, sigue siendo un tema polémico por los estudiosos de esta rama de las Ciencias Sociales, desde mi particular punto de vista creo que dicha clasificación es necesaria ya que aunque los vocablos provengan de la misma raíz latina, si existe una gran diferencia entre ambas ya que unas regulan las actividades entre los particulares mientras que las otras regulan las relaciones entre el estado a través de sus instituciones y los gobernados, además de que para cuestiones practicas creo que es lo mas conveniente.

1.2 Derecho Fiscal.

El ilustre abogado De la Garza lo ha definido como "El conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación".³

A su vez Manuel Andreozzi define al derecho tributario como "Rama de derecho público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y

² DICCIONARIO JURÍDICO, 2000, Desarrollo Jurídico DJ2K - 882

³ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, DERECHO FISCAL, Segunda ed., Ed. Harla, México1994, p. 11

percepción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de las relaciones del Estado con el administrado que está obligado a pagarlos".⁴

Para el maestro Rafael Bielsa el derecho fiscal es el "Conjunto de disposiciones legales y de principios de derecho público que regula la actividad jurídica del fisco"; mientras que para jurista Raúl Rodríguez Lobato el derecho fiscal es el "Sistema de normas jurídicas que regulan el establecimiento, recaudación y control de los ingresos del derecho público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes".⁵

Por su parte el destacado estudioso del derecho tributario Sánchez Piña José de Jesús; Derecho fiscal, es el "Conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación".⁶

Tomando como base las definiciones vertidas con anterioridad, desde mi personal punto de vista el Derecho Fiscal es un conjunto de normas jurídicas que están encaminadas a regular el nacimiento de las obligaciones tributarias, así como el establecimiento de tributos y la relación entre la administración y los particulares.

Sobre el mismo orden de ideas, la doctrina italiana habla de derecho tributario, la alemana de derecho impositivo, a su vez el maestro Emilio Margáin indica que en México no pueden utilizarse las denominaciones antes citadas en virtud de que las disposiciones fiscales en el país se aplican no solo a los impuestos sino también a otros ingresos del Estado, aquellos que tradicionalmente se han

⁴ Ibidem, p 11

⁵ Idem.

⁶ SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús, NOCIONES DE DERECHO FISCAL, quinta ed., Ed. PAC. S.A. de C.V. México 1998, p.15.

denominado productos y aprovechamientos, por lo tanto tenemos que concluir que debemos hablar de un Derecho Fiscal.

En síntesis y en relación con la idea anterior, podemos decir que los ingresos a que se refiere la materia fiscal son aquellos cuyo fundamento constitucional se encuentran en los artículos 31 fracción IV y 73 fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que tradicionalmente han sido llamados contribuciones o tributos, si con la expresión Derecho Tributario se denomina al sistema jurídico relativo a los tributos, y con la expresión Derecho Impositivo se denomina al sistema jurídico relativo a las contribuciones impuestas por el Estado, en ambos casos se trata de la misma materia fiscal, por lo tanto Derecho Fiscal, Derecho Tributario y Derecho Impositivo pueden considerarse sinónimos.

1.3 Principios Generales de Derecho Fiscal.

Los principios generales de derecho. Son los que constituyen las bases de un sistema jurídico determinado; los que forman su base fundamental, las líneas directrices o conformadoras de las leyes existentes.

En la obra "Nociones de Derecho Fiscal" del licenciado José de Jesús Sánchez Piña en donde realiza un profundo análisis de lo expresado por Adam Smith, notable economista inglés y escritor en cuanto a los principios materiales de justicia fiscal y que han sido adoptados en nuestra materia de Derecho Fiscal, principios que son irrefutables para conseguir una armonía de tipo tributario, siendo estos los siguientes:

"Principio de Generalidad. Por medio de este principio se exige que paguen impuestos todos aquellos individuos que se ubiquen en la hipótesis tributaria.

Principio de Uniformidad. Se inspira en la igualdad de todos frente al impuesto; esto es, que contribuyan en relación a su capacidad.

Principio de Certidumbre. Significa que el impuesto debe ser fijo, entendiendo como tal que el impuesto no pueda ser arbitrario y por lo mismo requiere que el contribuyente lo conozca previamente.

Principio de Comodidad. Es decir que el impuesto debe estructurarse de tal manera que se recaude en las formas y épocas más oportunas.

Principio de Economía. Que consiste en lo que se recaude sea realmente favorable para el fisco.

Principio de Justicia. Consiste en que todo ciudadano obligado a pagar una contribución lo haga en la forma y posibilidades que realmente posee y además que se considere a todos en la misma forma cuando se encuentren en ella.

Principio de Simplicidad. Consiste en que para el pago de las contribuciones se debe seguir un proceso sencillo que permita el acceso a toda la persona que sea obligada.

Principio de Claridad. Este principio complementa al anterior y recomienda que las leyes estén tan explícitas que cualquiera pueda entenderlas y por lo mismo cumplirlas⁷

Tomando como base los principios enunciados con anterioridad actualmente existe criterio de la Corte en relación con los mismos, un ejemplo de lo anterior lo tenemos en el principio equidad y proporcionalidad mismos que son análogos al enunciado por el tratadista Adam Smith y al que él llamo principio de uniformidad, lo anterior es visible en la siguiente tesis Jurisprudenciales que a la letra dicen:

⁷ Ibidem., p 79

IMPUESTOS, EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS. *Si el impuesto no gravita sobre nadie con detrimento de sus intereses particulares sino que establece equilibrio y proporcionalidad entre las fuentes de que procede, sin que altere o modifique el régimen de la propiedad privada, debe considerarse legítimo y no viola el precepto fundamental contenido en el artículo 31 de la Constitución.*

Quinta Epoca, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: CXIX, Página: 3354, Amparo administrativo en revisión 3219/51. Margarita Portillo y coags. 1o. de febrero de 1954. Unanimidad de cinco votos. Ponente: Alfonso Francisco Ramírez.

IMPUESTOS, EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS. *Aunque en jurisprudencia anterior de la Suprema Corte estableció que la proporcionalidad y equidad del impuesto, no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar esa jurisprudencia, estableciendo que si está capacitado el Poder Judicial Federal, para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso, o que el legislativo se ha excedido en sus facultades constitucionales. Aun cuando el artículo 31 de la Constitución que establece los requisitos de proporcionalidad del impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías; por lo que, si se demanda ante la Suprema Corte el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante y ruinoso, la Corte no puede negar la protección federal, diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación, y que el remedio contra de ella se encuentra en el sufragio popular, pues, en tal caso, se haría nugatoria la fracción I del artículo 103 de la Constitución, y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezaran contra leyes o actos del Poder Legislativo.*

Quinta Epoca, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: CIX, Página: 545.

Amparo administrativo en revisión 744150. Montemayor M. Jesús y coag. 20 de julio de 1951. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Franco Carreño. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Sobre la misma tesitura otros juristas se basaron en los principios de Adam Smith, proponiendo los siguientes:

"El principio de legalidad, consiste como dice León Duguit en que ningún órgano del Estado puede tomar una decisión individual que no sea conforme a una disposición general anteriormente dictada. Consideramos que el principio de legalidad es absoluto pues aún en el caso de facultad discrecional la hipótesis respectiva está prevista en la ley y la autoridad solo puede ejercerla en los términos y dentro de los límites permitidos por la ley.

Con relación al principio anteriormente enunciado el Docto en derecho Gabino Fraga nos dice; se puede entender desde un punto de vista material, en cuyo caso su alcance es el de que la norma en que se funda cualquier decisión individual tiene que ser una norma de carácter abstracto e impersonal.

También La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expresado su punto de vista en cuanto al principio de legalidad, manifestando lo siguiente; consiste en que las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite, el principio de legalidad específico para la materia tributaria se encuentra en la fracción IV del artículo 31 constitucional, que dispone que las contribuciones deber estar establecidas en la ley, este principio puede enunciarse mediante el aforismo "nulum tributum sine lege". Por lo tanto la ley debe establecer cuales son los elementos esenciales del tributo, objeto, sujeto exenciones, base, tarifa, pago, infracciones y sanciones.

El principio de proporcionalidad y equidad se encuentra en el artículo 31, fracción IV de la Constitución establece que la contribución para los gastos públicos debe de la manera proporcional y equitativa que dispone la ley.

El principio de generalidad consiste en que la ley sea una disposición abstracta e impersonal, este principio significa que la ley comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la hipótesis normativa ahí prevista.

El principio de igualdad significa que las leyes deben tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias y consecuentemente deberá tratar en forma desigual a los desiguales o que estén de desigualdad de circunstancias.

El principio de que la recaudación tributaria se destine a satisfacer los gastos públicos se encuentra establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución, que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación, del Estado o de los Municipios.

El principio de irretroactividad de las leyes está consagrado por el artículo 14 primer párrafo de la Constitución el que dispone que a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, solo en derecho penal y adoptando un principio podría caber la aplicación retroactiva de la ley si con ello se beneficia a un particular.

El principio de garantía de audiencia constituye un derecho de los particulares frente a las autoridades administrativas y judiciales para ser oídos en defensa de sus derechos antes de que estos sean afectados, para que la garantía de audiencia tenga verdadera eficacia debe constituir un derecho de los particulares frente a las autoridades administrativas y judiciales, también frente a la autoridad legislativa⁸.

⁸ HALLIVIS PELAYO, Manuel. APUNTES DE LA MATERIA DE INTRODUCCION A LAS CONTRIBUCIONES. División de Postgrado de la Facultad de Derecho en la UNAM, México 2001.

Para la Estudiosa y letrada Lic. María Guadalupe Aguirre Soria, los Principios Materiales de Justicia Fiscal en el Ordenamiento Constitucional Mexicano, los enuncia y explica en forma amena y precisa, así mismo aborda los principios constitucionales que garantizan el equilibrio de intereses entre las obligaciones tributarias del individuo, y la satisfacción de sus necesidades sociales.

El objeto según dice, es hacer un análisis sobre los principios materiales que en el ordenamiento constitucional mexicano, sustenta la disciplina jurídico-financiera dentro de la que se ubica el Derecho Fiscal y que permite hablar de justicia fiscal.

Los principios en materia fiscal que aparecen plasmados en nuestra Constitución, representan la guía que sustenta todo el orden jurídico-fiscal, debido a que las normas que integran dicha compilación deben reflejarlo y respetarse, de lo contrario, se puede incidir en la inconstitucionalidad de los actos de autoridad.

Ya que la Constitución es la norma jurídica suprema de nuestro orden legal y no una declaración programática, es algo que afirma de manera inequívoca su artículo 133 establece: *"Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanan de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión..."*

Los preceptos que integran la Constitución, son obviamente constitucionales y gozan del contenido y de la eficiencia normativa que de su dicción resulta. Los principios que contiene, poseen un carácter normativo que los poderes públicos no deben desconocer. El hecho de que nuestra Constitución prevea en sus primeros veintinueve artículos las garantías individuales no es sino una confirmación del valor aplicativo de los principios generales plasmados en la Constitución.

El carácter jurídico , materializado en su aplicabilidad directa, se concreta en su fuerza informadora y en su fuerza derogatoria que permite declarar la inconstitucionalidad de las normas que contradiga lo establecido en ella.

Es pertinente analizar los principios materiales de justicia fiscal contenidos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución. Sin embargo, se incluyen algunos planteamientos complementarios que nos auxiliarán a integrar aspectos más amplios en la materia fiscal, con base en principios jurídicos que aparecen contenidos en todo el cuerpo dispositivo constitucional.

El tributo es un instrumento que hace posible el financiamiento de los gastos públicos. La función del tributo es recaudatoria fiscal y en algunos casos no contributiva, sino impositiva, retributiva, reparadora o remuneratoria, ejemplo son las tasas y contribuciones especiales. En estos casos, la razón del tributo, es evitar un perjuicio patrimonial para la Hacienda Pública o para determinados estratos sociales, en definitiva, aplicar los principios materiales de justicia fiscal.

Dice el artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución Federal:

"Son obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del estado y municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Este precepto, establece los principios básicos de proporcionalidad y equidad en los impuestos. La Suprema Corte de Justicia de la nación, ha dicho que la proporcionalidad radica en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.

La proporcionalidad se encuentra vinculada a la capacidad económica de los contribuyentes y debe ser gravada diferencialmente, de acuerdo a tarifas progresivas, para que el impacto sea diverso, no sólo en cantidad, sino en relación al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente, en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

El principio de equidad, de acuerdo con la interpretación que brindan los señores ministros de la corte, radica en la igualdad ante la ley fiscal, de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo.

Así, deben recibir un trato idéntico en lo concerniente al hecho imponible, la base gravable, acumulación de ingreso, deducciones permitidas, en una palabra: devengo del impuesto; debiendo variar sólo las tarifas fiscales aplicables, de conformidad con la capacidad económica del sujeto pasivo.

La equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben tener una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo regula.

El principio de generalidad es un tema cuyo estudio inicialmente corresponde al Derecho Constitucional, sin embargo por la relevancia que reviste éste, en materia fiscal, se encuentra más próximo a esta rama del Derecho.

La generalidad como principio constitucional tributario, es el punto de partida de donde surge toda una gama de principios y deberes que los ciudadanos y el estado deben cumplir, cada uno dentro del ámbito de sus respectivas competencias.

La doctrina se ha encargado de sintetizar la idea del principio de generalidad. Así se tiene que Sainz de Bujanda entiende, que el principio de generalidad significa que todos los ciudadanos han de concurrir al levantamiento de

las cargas públicas. Rodríguez Bereijo establece que la generalidad del impuesto es la primera condición para realizar la igualdad de la imposición, toda vez que un sistema podrá ser justo y equitativo sólo si todos contribuyen de conformidad con su capacidad de pago. Por su parte Giuliani Fonrouge dice que la generalidad es una derivación del principio de igualdad, que implica que se abarque de forma integral con el cobro de los impuestos a las personas o bienes previstos en la ley. Por último, Fritz Naumark propone lo siguiente:

"El principio de generalidad de la imposición, exige que por una parte, se someta a gravamen fiscal a todas las personas (físicas y jurídicas), en tanto tengan capacidad de pago y queden tipificadas por una de las razones legales que dan nacimiento a las obligaciones tributarias, sin que se tenga en cuenta para ello criterios extraeconómicos, tales como nacionalidad (jurídica), estado civil, clase social, religión, etc., y que, por otra parte, en el marco de un impuesto particular no se admitan otras excepciones a la obligación tributaria subjetiva y objetiva que parezcan inexcusables por razones de política económica. Social, cultural y sanitaria o por imperativos técnicos-tributarios."

De las anteriores definiciones se extrae lo siguiente:

- a) Todos tenemos obligación de contribuir con el pago de los gravámenes fiscales.
- b) El gravamen queda sujeto a la capacidad económica del contribuyente.
- c) Toda obligación debe estar regulada en un ordenamiento.
- d) No se admiten excepciones de sujetos de pago.
- e) Sólo razones de política económica, cultural, sanitaria o confiscatoria eximen del cumplimiento de contribuir.
- f) El principio de generalidad obliga a todos, por medio de un mandato dirigido a la Administración, a los legisladores y a los ciudadanos, para que contribuyan al sostenimiento de los gastos públicos del Estado.

En todo sistema jurídico hay normas que responden a exigencias lógicas, algunas responden a cuestiones históricas y otras a razones sociales.

La igualdad de tratamiento, es principio fundamental del Derecho, que se encuentra estrechamente unido al axioma de Justicia. Se vulnera el principio de igualdad cuando, para una variante de la norma jurídica aplicable a diferentes sujetos, no cabe hallar motivación lógica resultante de la naturaleza de las cosas y de otras causas adecuadas, o cuando desde la perspectiva de la justicia debe caracterizarse de arbitraria tal regulación.

Todo sistema fiscal tiene dos finalidades básicas y genéricas: debe ser equitativo y debe ser neutral. Así el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución, parte de la base de un tratamiento igualitario de aquellos sujetos pasivos que se encuentren en circunstancias semejantes, como manifestación del principio constitucional de igualdad.

El principio de igualdad enunciado en los artículos 1, 2, 4, 12 y 13 de la Constitución mexicana, es un valor jurídico cuyo significado es la base de la estructura sobre la cual las normas jurídicas posteriores se guiarán e interpretarán. En efecto, el artículo 1 se refiere a que todo hombre que se encuentre en el territorio nacional se beneficiará de las garantías individuales que otorga nuestra Constitución. El artículo 2 indica: queda prohibida la esclavitud. Todo esclavo que entre a México, quedará automáticamente libre y protegido por nuestras leyes. El artículo 4 precisa que tanto varones como mujeres son enteramente iguales ante la ley.

El artículo 12 habla sobre la prohibición de dar preferencia a personas con títulos mobiliarios o hereditarios, y el artículo 13 establece la garantía que nadie podrá ser juzgado por tribunales especiales y no habrá fueros ni individuales ni corporativos; y sólo subsiste el fuero militar.

De este mandato, de igualdad ante la ley traslado a la materia fiscal, desprendemos que las Leyes Tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente considerada, sino que el gravamen se debe establecer en tal forma que el sujeto del impuesto sea cualquier persona que realice el supuesto fáctico previsto por la norma.

Dicho de otra manera, si la característica de una ley es que sea de aplicación general, abstracta e imparcial, es decir; que debe contener una disposición que no desaparezca con su aplicación a un caso concreto previsto y determinado de antemano, y que se aplique sin consideración de especie o persona, a todo los casos idénticos al que proviene, en tanto no sea sustituida por otra, es lógico concluir, que aquella ley que carezca de estos requisitos, indudablemente será una ley privativa y por tanto, contraria a la garantía de igualdad prevista en el artículo 13 constitucional, en comento.

Ahora bien, en materia fiscal, las leyes especiales aún cuando son semejantes a las leyes privativas, no violan la Constitución porque son de aplicación general, impersonal y abstracta y bien tienen como signo característico que se destinan a una o varias categorías de personas relacionadas con hechos, situaciones o actividades específicas, como es el caso en materia tributaria de las leyes que establecen impuestos a los fabricantes de cerveza, de cemento, o en fin, a los fabricantes de automóviles, no regulan situaciones, personas o casos individuales, siendo por consiguiente respetuosas de lo previsto por el numeral en cuestión.

La igualdad ante la ley es el ideal más respetado; desde la perspectiva que se enfoque, es un principio formal desde la perspectiva que se enfoque, es un principio formal de consideración idéntica, o una negativa a la racionalidad y relevancia de los criterios empleados para discriminar los derechos de diferentes clases de personas o grupos, en determinados aspectos. El principio de igualdad de género previsto en el artículo 4 constitucional, aunado a su carácter de valor y de principio –strictu sensu- viene a configurarse dentro del ordenamiento jurídico

mexicano, como un instrumento específico de realización de la igualdad material, que reviste de un doble sentido: igualdad en la ley y en la aplicación de la misma.

El principio de igualdad fiscal, es la aplicación idéntica de la ley a todos los sujetos contribuyentes, sin introducir diferencias debidas a su situación personal o a las relaciones que existan entre ellos; en sentido negativo, es la eliminación de discriminaciones en una situación semejante o similar. En el plano normativo se concreta en la obligación de regular de idéntico modo las situaciones iguales y de manera diferente, las situaciones desiguales.

La Suprema Corte de justicia de la nación (SCJN) ha sostenido que en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, *"se consigna, en primer término, la universalidad del impuesto para asegurar la igualdad, obligando a todos los habitantes de la República a contribuir para los gastos públicos que el Estado requiera para sus funciones; la garantía de igualdad en realidad, establece que las leyes deben tratar igual a los iguales, en iguales circunstancias..."*⁹

Como se pudo observar de la lectura de la apreciación de la analista jurídica María Guadalupe Aguirre Soria, también al igual que los otros estudiosos del derecho fiscal y en esencia de los principios, apoyan sus criterios en los principios que fueron emitidos por el economista Adam Smith, y lo que hacen únicamente es traspolarlos y adecuarlos a nuestro sistema jurídico en materia fiscal.

1.4 Concepto de obligación Tributaria

La obligación no es un vínculo, sino que produce un vínculo; es decir: el vínculo es una consecuencia de la obligación. Ese vínculo relaciona al acreedor y al deudor, por necesidad de la naturaleza de la obligación.

⁹ <http://www.itlp.edu.mx/publica/boletines/anteriores/b58.htm>

Como consecuencia de toda obligación surge un vínculo; lo que hoy llamamos el vínculo obligacional, que relaciona al sujeto activo con el sujeto pasivo; vínculo que se extingue al desaparecer la obligación; pero la obligación no es el vínculo.

La obligación es un deber; un deber de dar, hacer o no hacer, que tiene el ente deudor con el acreedor. Así, la obligación fiscal es el deber que el responsable fiscal tiene en favor del fisco, que es quien tiene el derecho de exigir se cumpla.

No sólo se habla del deber de los sujetos pasivos, pues el enunciado de las obligaciones fiscales no se agota aludiendo sólo al de pagar contribuciones, ya que, además de los sujetos pasivos, existen otros responsables fiscales, que la ley menciona a cada paso.

Toda obligación requiere de elementos, sin los cuales no existe; siendo estos el sujeto y el objeto. No es de aceptarse, según indirectamente queda apuntado, que el vínculo obligacional se considere elemento, pues es un efecto del deber del deudor para con el acreedor.

Como en toda obligación, en la fiscal se dan un sujeto activo, o acreedor, y un sujeto pasivo o deudor, solamente que estos elementos tienen caracteres especiales en esta obligación.

Sabido es que la obligación se contrae por voluntad o por disposición legal; mas en la materia fiscal, lo normal es que la obligación tenga su origen en la ley. Ya por ley se obliga quien realiza el hecho generador del crédito fiscal a cubrir el importe de la contribución respectiva, y por ley nace el derecho del Estado de cobrarla; realmente en esta obligación poco opera la voluntad para que la misma se cause; así el acreedor lo es porque la ley lo marca, y el deudor igualmente.

Dice el Jurista Pugliese, "Si la obligación tributaria se justificara solo por la consideración de que el Estado puede aplicar cualquier impuesto y puede usar medios coercitivos para exigir su pago, desaparecería toda distinción ética y jurídica entre impuestos y extorsiones del poder público, por ello se deben establecer las bases éticas y jurídicas del hecho que es el cobro de los tributos.

A su vez el ilustre maestro, Flores Zavala afirma que la obligación fiscal nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal y el artículo 6 del CFF, dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

De la Garza: dice que el momento del nacimiento de la obligación fiscal es sumamente importante porque permite determinar lo siguiente:

- a) Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva.
- b) Determinar la ley aplicable.
- c) Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados.
- d) Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.
- e) Determinar el domicilio fiscal de contribuyente.
- f) Determinar la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal.
- g) Determinar las sanciones aplicables.

Por otra parte el brillante abogado, Emilio Margáin. manifiesta, "La Obligación tributaria la ha definido como el vínculo en virtud del cual el estado,

denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie".¹⁰

1.5 Concepto de Autoridad Fiscal.

Para dar una definición clara primero empezaremos por definir autoridad y por esta debe de entenderse "órgano de gobierno que disponga de facultades para decidir, ordenar y ejecutar, dentro de su potestad legal, toda clase de actos o hechos jurídicos mediante los cuales sea posible crear, modificar o extinguir derechos y obligaciones.

La potestad o poder implica que la autoridad sea capaz de hacerse obedecer. La condición misma de autoridad implica el ejercicio de una legitimidad: la de tener derecho a exigir tal obediencia".¹¹

De acuerdo al Instituto de Investigaciones Jurídicas el concepto jurídico de autoridad, "indica que alguien esta facultado jurídicamente para realizar un acto válido, presupone la posesión de capacidad o potestad para modificar válidamente la situación jurídica de los demás".¹²

El significado jurídico relevante de la noción de autoridad presupone la idea de una investidura, misma que gira alrededor de facultad, lo que indica el poder o capacidad de un individuo o grupo para modificar la situación jurídica existente de cualquier gobierno.

Ahora bien de lo anterior se puede concluir que la autoridad fiscal será aquella que puede mandar, decidir y sobre todo hacer cumplir ordenes en el campo de contribuciones y que en el caso de nuestro país le corresponderá tal facultad al Servicio de Administración Tributaria (SAT), que es un órgano desconcentrado de la

¹⁰ ibidem., p. 110

¹¹ DIEP DIEP, Daniel, FISCALISTICA, segunda, ed., Ed. PAC, México, 2002. p.67

¹² INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS, DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, décimo segunda ed. Ed. Porrúa y UNAM, México 1998, p 633

Secretaría de Hacienda y Crédito Público de quien en posterior capítulo se abundará para una mejor comprensión.

1.6 Sujetos de las Obligaciones Fiscales.

“En el impuesto, como en cualquier otro tributo, una vez que se ha realizado el presupuesto de hecho previsto por la ley impositiva, o sea, que se ha realizado lo que se llama hecho generador, surge la obligación fiscal, y por lo tanto, hay un sujeto activo y un sujeto pasivo de la obligación, siendo siempre el sujeto activo el Estado, en cuanto al sujeto pasivo las personas físicas o morales, circunstancia que se confirma de lo dispuesto en el artículo 1º. Del CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. que prevé que dichas personas están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas”.¹³

Considerando lo anterior podemos citar otro concepto de los sujetos obligados en las obligaciones fiscales:

Sujeto Activo.- Es el Estado. Conforme a nuestra constitución, la calidad de sujeto activo recae sobre la federación, Distrito Federal, los Estados y Municipios. Los tres primeros tienen plena protesta jurídica tributaria, los municipios administran libremente su hacienda pero la forma de contribuciones las señalan las legislaturas de los estados Art. 115 fracc.-II Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Sujeto Pasivo.- Es la persona física o moral, nacional o extranjera que de acuerdo a la Ley esta obligada al pago de una prestación tributaria.

En la relación tributaria siempre encontraremos estos sujetos ya que para que esta relación se pueda dar son talmente necesarios pero a su vez como se ha mencionado con anterioridad el sujeto pasivo lo será aunque no sea su voluntad.

¹³ Ibidem, p. 63

1.7 Visita Domiciliaria.

Antes de poder determinar un concepto de la visita domiciliaria debemos primero atender a los elementos que enmarca el artículo 16 de la CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, considerando que de este se desprende la facultad de la autoridad administrativa para la practica de las mismas.

El artículo en comento se establecen principios sobre los cuales se fundamentará y desarrollará la visita domiciliaria, tal como: la practica de las mismas, exigir la exhibición de libros y documentos que integran la contabilidad, para poder verificar que el sujeto pasivo ha cumplido de manera cabal con sus obligaciones fiscales, siendo esta ultima el objeto primordial de la visita domiciliaria.

Para el docto Lic. Leopoldo Arreola, la Visita Domiciliaria la define como "el procedimiento regulado por el CODIGO 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 CODIGO 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."¹⁴

Conforme al concepto citado en el párrafo inmediato anterior, desde mi personal punto de vista, pienso que una visita domiciliaria es aquella que se realiza por la autoridades fiscales, a través de reglas mismas que se encuentran plasmadas en nuestro código tributario, estas son aplicable a los sujetos pasivos, para verificar el cabal cumplimiento de sus obligaciones fiscales, mediante, la revisión de sus documentos que forman parte de la contabilidad.

¹⁴ GUTIÉRREZ DELGADILLO, Luis Humberto, PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO, Ed. Limusa, México 199, p. 97

A pesar de que en el apartado correspondiente se tratará el presente tema con amplitud si es necesario mencionar que toda visita domiciliaria tiene como fundamento legal lo establecido en el artículo 16 de nuestra Carta Magna y que si no se adecua a lo reglamentado en dicho precepto constitucional estaremos en presencia de una violación de garantías individuales.

1.8 Comprobante Fiscal.

Para poder definir el presente concepto de comprobante fiscal es indispensable recurrir a lo que establece para tal efecto el Código Fiscal de la Federación vigente, mismo que menciona que debemos entender por comprobantes fiscales que serán aquellos documentos utilizados por las personas que están tributando, para el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales debido a lo anterior y para una mejor comprensión se transcribirá lo que nos dice el ordenamiento en cita respecto al concepto que estamos definiendo y en concreto en su artículo 29 que literalmente menciona

"Artículo 29. Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por la actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29-A de este Código. Las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar el comprobante respectivo.

Los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general. Las personas que tengan establecimientos a los que se refiere este párrafo deberán proporcionar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información relativa a sus principales clientes, a través de medios magnéticos, en los términos que fije dicha dependencia

mediante disposiciones de carácter general. Las personas que tengan establecimientos a los que se refiere este párrafo deberán proporcionar a Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la información relativa a sus clientes, a través de medios magnéticos, en los términos que fije dicha dependencia mediante disposiciones de carácter general.

Para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, quien los utilice deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien aparece en los mismos son los correctos, así como verificar que el comprobante contiene los datos previstos en el artículo 29-A de este Código.

Asimismo quienes expidan los comprobantes referidos deberán asegurarse de que el nombre, denominación o razón social de la persona a favor de quien se expidan los comprobantes correspondan con los del registro federal de contribuyentes que se asienta en dichos comprobantes. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general, podrá establecer facilidades para la identificación del adquirente.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será aplicable para las operaciones que se realicen con público en general.

Los contribuyentes con local fijo están obligados a registrar el valor de los actos o actividades que realicen con el público en general, así como a expedir los comprobantes respectivos conforme a lo dispuesto en este Código y su Reglamento. Los equipos y sistemas electrónicos que para tal efecto autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, deberán ser mantenidos en operación por el contribuyente, cuidando que cumplan con el propósito para el cual

fueron instalados. Cuando el adquirente de los bienes o el usuario del servicio solicite comprobante que reúna requisitos para efectuar deducciones o acreditamiento de contribuciones, deberán expedir dichos comprobantes además de los señalados en esté párrafo.

La Secretaria de Hacienda y Crédito Público llevara el registro de los contribuyentes a quienes corresponda la utilización de equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y estos deberán presentar los avisos y conservar la información que señale el Reglamento de este Código. En todo caso, los fabricantes e importadores de equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal , deberán presentar declaración informativa ante las autoridades administradoras dentro de los veinte días siguientes al final de cada trimestre, de las enajenaciones realizadas en ese periodo y de las altas o bajas, nombres y número de registro de los técnicos de servicio encargados de la reparación y mantenimiento"

Como puede observarse de la lectura del precepto anterior, en él encontramos aunque no de una manera expresa lo que es un comprobante fiscal si nos da los lineamientos de los mismos y para que son estos en suma puedo decir que un comprobante fiscal debe tener los requisitos exigidos por la Ley y los deberá expedir todo aquel contribuyente que realice una actividad regulada por le Código Fiscal de la Federación

1.9 Regla

Con el objeto de que este primer capitulo sea la base de los próximos y sobre todo con la finalidad de que se contemplen todos o la mayoría de los conceptos que se abordaran en el presente trabajo de investigación es necesario

definir el concepto de regla y para tal efecto transcribo las siguientes definiciones de destacados juristas en cuanto al concepto que nos ocupa en este apartado.

Por regla Según los siguientes Doctos en la materia la definen de la manera siguiente:

Para Rafael de la Pina Vara en el diccionario de Derecho define la: "Regla Jurídica.- Precepto legal de carácter normativo u orgánico. Equivale a estatuto o constitución".¹⁵

El Ilustre maestro Guillermo Cabanellas, define regla y regla general de la manera siguiente:

" Regla.- Norma. Principio. Precepto. Estatuto. Constitución. Medida. Criterio. Tasa. Moderación. Orden, armonía. Ley. Limitación. Pauta. El régimen de una orden religiosa.

Regla general.- Lo que acontece o se observa continuamente. En la mayoría de los casos, principio o norma legal que tiene sus excepciones (v. "Quod plerumquefit")".¹⁶

Por su parte encontramos una explicación más amplia del concepto de regla en el Diccionario para Juristas de Juan Palomar de Miguel, quien define lo siguiente:

"Regla.- (lat. Regula) f. Instrumento recto, plano y largo, para trazar líneas rectas. Estatuto, constitución o modo de ejecutar una cosa. Principio que rige la enseñanza de una ciencia o arte. Razón que debe servir de medida y a que se han

¹⁵ DE LA PINA VARA, Rafael; Actualizada por De la Pina García, Juan Pablo. DICCIONARIO DE DERECHO. Vigésimo sexta ed., Ed. Porrúa, México. 1998 p. 436

¹⁶ CABANELLAS, Guillermo, DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO DE DERECHO USUAL, Vigésima primera ed., Tomo VII. R-S. Ed. Heliasta, S.R.L. Buenos Aires. Argentina. 1989, p. 103.

de ajustar las acciones para que resulten rectas. Moderación, templanza, tasa, medida. Orden y concierto invariable que guardan las cosas naturales..."¹⁷

De lo anterior y tomando en consideración cada uno de los conceptos vertidos desde mi particular punto de vista regla es equiparable a una obligación de hacer y como hacer las cosas para llegar a un resultado optimo.

¹⁷ PALOMAR DE MIGUEL, Juan, DICCIONARIO PARA JURISTAS, Ed. Porrúa, México 2000, p. 1346

CAPITULO 2 ANTECEDENTES

Con la finalidad de encontrar las bases históricas que dieron origen a lo que actualmente son las visitas domiciliarias, en el presente capítulo se hará una breve recopilación de cómo las autoridades realizaban las visitas a los gobernados, para cerciorarse si se cumplía con los ordenamientos vigentes, estudio que se realizará en el proceso de la historia de México hasta llegar a nuestros días, a efecto de tener un panorama más amplio y poder entender el actuar de nuestras autoridades en cuanto a sus facultades de revisión en la actualidad.

2.1 México Prehispánico.

En esta época de la historia las diversas culturas que habitaron y lo que hoy es territorio nacional, ya tenían un sistema jurídico bien establecido; como podemos apreciar en la civilización Azteca que ya contaba con un sistema jurídico donde contemplaba entre otros aspectos y que actualmente conocemos como derecho tributario, así mismo existían diversos personajes que se pueden equiparar con los funcionarios que actualmente realizan las visitas domiciliarias, por tal motivo en este punto únicamente haremos referencia a esta cultura de la cual se tiene mayores referencias y así mismo tuvo gran importancia por ser la cultura que estaba en todo su esplendor a la llegada de los españoles a tierras americanas siendo estos últimos que con sus narradores nos han dejado un valioso legado de conocimientos sobre la forma de vida de los pobladores del antiguo imperio azteca.

Los aztecas ultimo grupo Chichimeca que se estableció en la cuenca de México, ocuparon lo que hoy es Chapultepec donde permanecieron por un periodo de 78 años, tiempo en el que lograron consumir diversas obras de carácter defensivo, también realizaron diversas alianzas como es el caso de los Texcocanos y los habitantes de Tlacopan; para finales del siglo XV ya habían alcanzado su máxima extensión y se habían convertido en un fuerte imperio con una organización político-social bien estructurada; dentro de la organización social lo mas relevante es su

organizada escala social donde cada persona ocupa un lugar y tiene una actividad definida, así por ejemplo existía el "Tlatoani o monarca quien recibía su poder de dios y era el responsable de la justicia y buen gobierno de su pueblo. Representaba la parte masculina del dios Tezcatlipoca."¹⁸

Además de ser el monarca, contaba con diversas facultades como era la de dictar las leyes para su gobierno y elegir una asamblea compuesta por los mas distinguidos de cada comunidad el ilustre licenciado Oscar Cruz en su obra Historia del Derecho en México realiza la siguiente clasificación.

" El Cihuacóatl personaje de importancia y facultades casi iguales a las del Tlatoani, representaba a la parte femenina de la divinidad. Tenía atribuciones como las de ser Juez supremo en lo militar y en lo criminal, organizar expediciones militares, premiar a soldados, etc.

El Tlacaatécatl, el Tlacochealcátl, el Ezhuahuácatl y el Tlillancalqui personajes que componían el consejo supremo y apoyaban al monarca en la resoluciones difíciles, sus funciones no eran únicamente concejiles sino también administrativas y jurisdiccionales"¹⁹

Como se puede observar en las citas anteriores en la cultura mexicana ya se contemplaba y se tenía un grupo principal de personas quienes eran los encargados de organizar a toda la sociedad así como administrar los bienes y aplicar las normas vigentes en esa época. Pero también los Aztecas, organizaron debidamente su territorio y para ello crearon diversas formas de tenencia de la tierra siendo la más importante la organización llamada Calpulli, donde se daban un gran numero de relaciones personales, de trabajo y sobre todo en estos calpullis, encontramos una sociedad debidamente estratificada, y es en este lugar en donde encontraremos algunos antecedentes del tema que nos ocupa.

¹⁸ CRUZ, BARNEY, Oscar, HISTORIA DEL DERECHO EN MEXICO, Ed. OXFORD Universite Press, México 1999, p. 9

¹⁹ Ibidem, p.10

Con relación a lo anterior y para una mayor claridad diremos que el calpulli era un sitio ocupado por un grupo de familias emparentadas por un parentesco de consanguinidad y con un pasado común.

Así tenemos que dentro del Calpulli quien tenía el mando lo era el "Tecuilli cargo al que se llegaba por elección con base en las campañas militares realizadas, estaba encargado del adiestramiento militar de los jóvenes solteros y representaba al gobierno central."²⁰

Empero, como hice referencia en líneas anteriores dentro del Calpulli existía una estructurada organización social, de lo anterior es evidente si observamos que dentro de esta organización había una persona llamada "Calpullec, que se encargaba de mantener el orden económico dentro del Calpulli con la ayuda administrativa que le prestaban los miembros de la comunidad, también existía otro funcionario que era el Calpizque o Calpixque, encargado de la recaudación del tributo"²¹.

Es importante resaltar que las funciones que realizaban los personajes anteriores, tienen una gran similitud con las actividades que realizan hoy en día los funcionarios de la autoridad fiscal en concreto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, principalmente el Calpullec, encargado de vigilar el mantenimiento del orden económico, que posiblemente hacía visitas a los diferentes centros donde se comerciaba; esto sólo es una mera suposición pero de ser así, aquí podría tener su origen las vistas domiciliarias que actualmente se realizan de una manera cotidiana por las autoridades hacendarias y que para este caso es el tema central del presente trabajo.

Además de los diversos funcionarios descritos con anterioridad, se dijo que en la cultura azteca ya existía un orden jurídico y para que éste estuviera completo era necesario la presencia de los tribunales mismos que en la época prehispánica ya

²⁰ Idem., p. 10

²¹ Ibidem, p. 11

existían, y al igual que en la actualidad estaban divididos por materias y cada uno tenía su propia jurisdicción, de estos tribunales únicamente haré mención de los que creo se relacionan con la materia de la presente investigación.

El ilustre Licenciado Oscar Cruz , Barney en su obra Historia del Derecho en México realiza una exhaustiva investigación sobre los tribunales en la época prehispánica y nos relata lo siguiente:

“Entre los aztecas existían diversos tribunales que atendían los diferentes estatutos personales...Tribunales mercantiles. Aparentemente existía bajo este rubro dos tribunales distintos: uno compuesto por 12 jueces que conocían de los delitos cometidos en el mercado, y otro integrado por tres jueces que juzgaba a los pochtecas por actos cometidos en cualquier lugar y en cualquier materia”²²

Como se puede apreciar en las líneas anteriores únicamente se hace mención de los tribunales mercantiles, esto tiene una razón y es que de acuerdo a mi apreciación en estos tribunales se dirimía los asuntos de orden mercantil, pero es innegable que dentro de esta área se encuentra inmersa las cuestiones económicas y dentro de estas las relacionadas con la administración, área que interesa de sobremanera ya que al comprenderla es muy posible que en estos tribunales se ventilaran los asuntos que surgieran en razón de las vistas que realizaban los funcionarios encargados de la administración y de la recavación de tributos que a pesar que no es el tema principal del presente trabajo, si es importante saber que siempre han existido instancias legalmente establecidas donde se puede ventilar este tipo de controversias.

2.2. México Colonial

En la época de la colonia, el régimen jurídico que se aplicó en el territorio nacional, durante trescientos años tiempo que duró la dominación

²² Ibidem, p. 18

española, fueron instituciones jurídicas traídas de España, en virtud de que las indias como se le llamo a nuestro país quedo incorporada a la Corona de Castilla.

Toda la serie de disposiciones que se mantuvieron vigentes durante la colonia se le conoce como derecho indiano en relación a este termino el Ilustre Maestro José Luis Soberanes manifiesta lo siguiente: " el derecho indiano como tal no existe, ya que no fue propiamente un sistema jurídico u ordenamiento legal, es simplemente una forma didáctica de expresarse para englobar todas las normas de derecho colonial español expedidas desde 1492 hasta 1821" ²³

Siguiendo la opinión del Maestro Soberanes, en el presente trabajo al referirme a la legislación lo haré como derecho indiano, esto es razón de que porque creo que si estas normas jurídicas se aplicaban en un territorio que los españoles llamaban indias por lógica el vocablo indiano creo es el mas adecuado.

Es importante resaltar que durante esta época de la historia de nuestro país hubo dos tipos de legislaciones aplicables en las indias, unas expedidas por la metrópoli y otras expedidas por la autoridad local.

En cuanto a esta división el ilustre investigador José Luis Soberanes nos dice "Entre las diversas formas de expresiones legislativas del derecho indiano metropolitano encontramos: la ley, la real pragmática, la real provisión, la real cédula, la real carta, la real ordenanza y la real instrucción...el derecho indiano criollo se expresaba a través de los mandamientos y las ordenanzas o autos de gobierno" ²⁴

Tal y como indica el investigador anteriormente citado, al haber una división de legislaciones es decir las emitidas en la metrópoli y en las indias fue necesario, crear diversas instituciones que se encargaran de aplicar dichos ordenamientos jurídicos por tal motivo en la Nueva España se crea el Real Universal

²³ SOBERANES HERNÁNDEZ, José Luis, HISTORIA DEL DERECHO MEXICANO, octava ed., Ed. Porrúa. México 2001. p. 57

²⁴ Idem., pags. 57 y 58

y Supremo Consejo de Indias era Real en virtud de que asesoraba al monarca, Universal porque de todo tipo de materias y Supremo porque por encima de él no había otro.

En este Consejo de indias existía una junta de Hacienda que tenía grandes atribuciones recibidas por el Monarca así el Consejo de Indias en cuanto a la rama de Hacienda de acuerdo a lo que nos dice el Jurista Antonio Dounag Rodríguez tenía las siguientes funciones: " a) velar por el desarrollo y fomento de la Real Hacienda, b) asegurar la corrección en las actuaciones de los oficiales reales. Lo último se lograba mediante visitas a los distritos fiscales y también por medio de la revisión de las cuentas respectivas, lo que hace el contador del Consejo."²⁵

Como es visible en la cita anterior ya en la época de la colonia existían las visitas aunque estas se practicaban a las autoridades mediante un contador, es en este momento en donde encontramos los primeros albores de lo que es actualmente es la visita que realizan las autoridades y que son la parte medular del presente trabajo.

Con la finalidad de abundar en las vistas que se realizaban en la colonia, es de suma importancia conocer a fondo dicho procedimiento y para tal efecto en líneas ulteriores se hará una breve reseña de que nos señalan los estudiosos sobre esta actividad de la autoridad en este caso de la colonia.

En México colonial, para asegurar la buena actuación de los funcionarios indianos, la Corona se valió del juicio de visita con el objetivo de verificar el buen funcionamiento de la real Hacienda y para ello refiere el Licenciado Oscar Cruz Barney que "las visitas que se llevaba a cabo a las Audiencias, con el fin de revisar la gestión de los funcionarios que la componen"²⁶, con lo anterior podemos observar que estas visitas tenían un objetivo concreto que era el de revisar la actividad de los

²⁵ DOUGNAC RODRÍGUEZ, Antonio, MANUAL DE HISTORIA DEL DERECHO INDIANO, segunda ed., Ed. Mac Graw-Hill México 1998, p. 56

²⁶ CRUZ BARNEY, Oscar, ob. cit., p. 366

funcionarios, dicha visita se puede equiparar con las vistas domiciliarias que actualmente realizan las autoridades hacendarías pero con la diferencia que actualmente esta vistas re realizan a los contribuyentes y su objetivo es totalmente diverso a las visitas que se realizaban en la Nueva España.

Las visitas que se realizaban en la Colonia se debían apegar a un procedimiento a pesar de que en esa época como refiere el investigador Oscar Cruz Barney, " la visita no se encontraba regulada como tal en ningún ordenamiento castellano, salvo disposiciones dispersas que fueron finalmente concentradas en el Libro II, Título XXXIV de la Recopilación de Leyes de los Reinos de Indias de 1680"²⁷, como se refiere en la cita la visita siempre ha estado apegada a algún ordenamiento y esto a fin de salvaguardar los derechos de los visitados.

En relación al procedimiento al cual se apegaba la visita en la Nueva España, a continuación expondré un breve esbozo de lo anterior y para ello se retomara de una manera sintetizada lo que el destacado investigador y licenciado Oscar Cruz Barney a escrito en su obra La Historia del Derecho en México.

"Una vez iniciada la visita el Rey recomendaba el mayor sigilo y secreto a efectos de que el visitador llevara a cabo al menos las primeras diligencias sin que los visitados lo supieran y así descubrir la verdad.

Al arribar el visitador al territorio donde se iba a ejercer el cargo, era alojado en un lugar donde se aseguraba su independencia respecto de las instituciones o autoridades visitadas. Procediéndose a la publicación de la visita a efecto de que los que hubieran recibido algún agravio por parte del visitado pudieran acudir ante el visitador a expresarla y pedir justicia del caso.

²⁷ Idem., p. 366

El visitador debía informarse por todas las vías y maneras de la actuación de las autoridades visitadas. Básicamente se acudía a tres medios para lograrlo: las denuncias, los testigos y la revisión de libros.

Los visitadores podían ser recusados por el visitado. El visitador contaba con el poder de actuar en contra de los visitados sin esperar sentencia del Consejo de Indias, si descubría cargos graves, privar de su oficio al responsable o desterrarlo.

Una vez concluida la vista se redactaba un memorial ajustado que, enviaba junto con los procesos y el parecer del visitador, facilitaba el manejo de la información a los miembros del Consejo de Indias. Se producía un auto de conclusión de visita y remisión al Consejo.

En cuanto a las penas impuestas por el Consejo de Indias una vez terminada la visita, estas solían ser multas y suspensiones temporales del cargo²⁸.

En relación con lo citado en líneas anteriores, se puede apreciar que en la época colonial existía un proceso de cómo se debía de llevar a cabo la visita, ahora bien si lo anterior lo traspolamos a la actualidad diré entonces que existen varias similitudes con la visita que realizan en esta época las autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de esta visita se abundará en el capítulo respectivo sin embargo si es de hacer notar que la consecuencia que traía consigo la visita en la Colonia era multa o suspensión temporal, sanción que es casi igual a la imponen las autoridades hacendarias ya que en estos tiempos la pena que puede nacer por una visita domiciliaria es una multa o clausura del establecimiento, con lo anterior nos percatamos que con respecto a las sanciones su evolución ha sido casi nula.

2.3 México Independiente

En este período de la historia de nuestro país debido a las constantes luchas intestinas, en las que se encontraba envuelto los diversos grupos que

²⁸. CRUZ BARNEY, ob. cit p 366 - 368.

tomaban el poder fue difícil generar un sistema jurídico estable y por ende un régimen hacendario que respondiera a las necesidades de los gobiernos en turno, a este efecto el licenciado Hugo Carrasco Iriarte en su obra *Derecho Constitucional* señala lo siguiente:

“En los primeros años de la vida independiente de nuestro país, éste encontró una gran desorientación desde todos puntos de vista, por consecuencia y con mayor razón en materia de finanzas.

Ya que un factor que debe ser tomado en cuenta para juzgar la situación financiera que prevaleció en nuestra Nación, es la guerra de independencia en sus once años de duración y su prolongación a través de las luchas internas y de las invasiones, estado de inquietud e incertidumbre que termino en el tercer cuarto del siglo XIX, durante todos esos años, ese caos trajo como consecuencia la disminución de las fuentes de riqueza con el consiguiente empobrecimiento del erario, aumento de gastos, elevación de las cuotas impositivas para cubrir sus déficit, con el resultado natural del contrabando y de la vanalidad de los agentes fiscales que no se sentían vigilados y carecían de freno en su afán de riqueza, por tener conciencia de la falta de comunicaciones que impedían una rápida acción para que les fueran exigidas responsabilidades, aunado a la inseguridad derivada de los cambios de gobernantes, tan frecuentes, desconociendo cada uno de los nuevos que llegaban a la maquinaria de la administración.”²⁹

Como es evidente en la cita anteriormente transcrita los acontecimientos que señala el autor no daban cabida a una legislación tributaria que respondiera a las necesidades de la país, si como apunta que los agentes fiscales se exacerbaban en funciones y lo único que buscaban era en hacerse ricos es lógico pensar que los particulares tampoco tenían una adecuada vigilancia y que en ese entonces las facultades de las autoridades hacendarias eran limitadas y por ello se presume que no realizaban visitas para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los

²⁹ Cfr. CARRASCO IRIARTE, Hugo., *DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL*, segunda ed., Ed. Harla, México 1997, p. 161

gobernados y si las hacían eran únicamente en beneficio del servidor público que la realizaba es decir buscando la fuente de una posible riqueza.

Con el fin de robustecer lo anterior el mismo autor en su obra anteriormente citada realiza una referencia bibliográfica de lo enunciado por Luis de la Rosa en 1845, argumentos que me parecieron de gran importancia y por ello me permito transcribir solo algunos párrafos de la misma en lo que para mi humilde punto de vista guarda una íntima relación con lo puntualizado con anterioridad, siendo esto lo siguiente:

"...Sin duda que ha habido en nuestro país hombres dotados de todos los talentos e instrucción necesarios para sistemar (sic), la hacienda; pero dos grandes obstáculos se han opuesto a los esfuerzos con que estos hombres han procurado dirigir y regularizar la hacienda pública; la anarquía que tan frecuentemente ha destrozado a nuestro país y la confusión de ideas en materia económica política, que ha dividido también a los hombres en sectas y partidos...No creo que pueda establecerse jamás un sistema de hacienda, ni que sea posible nivelar los ingresos y egresos del erario, en un país en que cada jefe de partido, al proclamarse una nueva revolución, puede apoderarse del tesoro público como de una presa y distribuirlo entre sus partidarios, como si fuese herencia...la nación ha pagado los caudales que prodigaron los sublevados para atacar al gobierno para sostener su poder; la misma guerra de independencia, tan justa y gloriosa como fue dejó a la nación el gravamen de pagar las deudas que contrajo el gobierno colonial para sostener su dominación...Cada guerra civil ha dejado también al país nuevo gravamen...que ha aumentado excesivamente los gastos del erario. En cada guerra civil, los jefes de ella han impuesto nuevas contribuciones o han abolido las que se habían establecido; han variado los métodos de administración...Así es como se ha perdido en nuestra Hacienda, por resultado de la guerra civil, todo sistema, toda regularidad administrativa, así como se ha hecho olvidar a los ciudadanos el deber de contribuir para los gastos públicos, y se han infundido a las clases más numerosas de la sociedad ideas tan erróneas, como la de creer que se puede vivir en sociedad y

disfrutar de todos los beneficios de la civilización sin contribuir para los gastos que todo gobierno, que toda administración hace necesarios.”³⁰

La referencia anterior demuestra, como era la situación real de nuestro país en los inicios de su independencia y sobre todo los graves problemas a que se enfrentaba la persona quien tuviera la responsabilidad de manejar las riendas de la Hacienda, responsabilidad nada fácil, tal y como lo describe el funcionario citado con anterioridad ya que su elocuencia en sus palabras describen a un país que en pocas palabras se encuentra desquebrajado en sus instituciones, ya sea por las guerras internas, por la notable injerencia de los partidos políticos o las sectas existentes, o bien por que los habitantes de aquellos años no querían contribuir con el erario, lo que traía consigo un sistema impositivo endeble y sobre todo como ya lo manifesté sin dirección y sin controles para obligar a los ciudadanos a cumplir con sus obligaciones fiscales como bien podrían haber sido las visitas domiciliarias con el objetivo de verificar si en verdad se respetaban las pocas normas impositivas vigentes en aquella época.

Sin embargo durante esta etapa histórica de nuestra nación que en este trabajo y bajo el subtema intitule México independiente no todo fue aridez legislativa ya que aunque escasos si tuvo algunos ordenamientos y que guardan relación con el presente trabajo de investigación, mismos que a continuación me permito mencionar.

“Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano, suscrito en la ciudad de México el 18 de dic. 1822, contiene el art. 15 con el siguiente texto:

Art 15 Todos los habitantes del Imperio deben contribuir en razón de sus proporciones, a cubrir las urgencias del Estado.

Plan de la Constitución Política de la Nación Mexicana, fechado en la ciudad de México el 16 may. 1823, en la base nos señala:

³⁰ CARRASCO IRIARTE, Hugo, ob. cit. pags.162-163.

Los ciudadanos que la componen (la Nación mexicana) tienen derechos y están sometidos a deberes y sus deberes son: 1º. Profesar la religión católica, apostólica y romana, como única del Estado; 2º. Respetar las autoridades legítimamente establecidas; 3º. No ofender a sus semejantes y 4º. Cooperar al bien general de la Nación.

Tratado entre México y España, por medio del cual esta nación reconoció la independencia mexicana, firmado por la reina María Cristina de España, el 28 dic. 1836, en su art. 6º contiene afirmaciones que el principio de igualdad tributaria como se desprende del siguiente texto:

Los comerciantes y demás ciudadanos de la República mexicana o súbditos de Su Majestad Católica, que se establecieren, traficaren y transitaren por todo o parte de los territorios de uno u otro país, gozarán de la más perfecta seguridad en sus personas y propiedades y estarán exentos de todo servicio forzoso en el ejército o armada o en la milicia nacional y de toda carga, contribución o impuesto que no fuere pagado por los ciudadanos y súbditos del país en que residan y tanto con respecto a la distribución de contribuciones, impuestos y demás cargas generales, como la protección y franquicia en el ejercicio de su industria...

Leyes Constitucionales de la República Mexicana, suscritas en la Ciudad de México el 29 dic. 1836, en la fracción II del art. 3º de la primera Ley, se disponía:

Art 3º. Son obligaciones del mexicano II Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las Leyes y le comprendan.

Proyecto de Reformas a las Leyes Constitucionales, de 1836, fechada en la Ciudad de México el 30 jun. 1840, se confirma la obligación del mexicano de contribuir a los gastos públicos, en la fracc. II del art. 10, en los siguientes términos:

Art. 10 Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las Leyes y le comprendan.

Las Orgánicas de la República Mexicana, acordadas por la junta provisional legislativa establecida conforme a los decretos de 19 y 23 dic. 1842, sancionadas por el Supremo Gobierno Provisional el 12 de jun. 1843 y publicadas por el bando nacional el día 14 siguiente, contiene el art. 14 que reitera la obligación del mexicano de contribuir a los gastos de la Nación, con el Siguiete texto: Es obligación del mexicano, contribuir a la defensa y a los gastos de la Nación".³¹

La anterior cita bibliográfica, de manera resumida hace referencia a diversas disposiciones legales vigentes en las postrimerías de México independiente, como es visible en las mismas todas ellas enuncian la obligación de los mexicanos de cooperar con la nación no siendo otra cosa que el pago de contribuciones, y es aquí donde se da la relación impositiva entre el estado sujeto activo y el ciudadano sujeto pasivo, y también donde nace la obligación de este ultimo de cumplir con lo que ordenan los diversos dispositivos legales y la facultad de la autoridad de verificar que este ciudadano este cumpliendo y bien pudo ser a través de visitas en los domicilios de los gobernados.

Sobre el mismo tenor es necesario además de lo anterior conocer que dictaban las leyes de la época en estudio en cuanto a como se realizaban las visitas de inspección o visitas domiciliarias para este caso me permito señalar lo que contemplaba La Constitución de 1824, que en su numeral 152 preceptuaba lo siguiente:

Articulo.- 152, Ninguna autoridad podrá librar orden para el registro de las casas, papeles y otros efectos de los habitantes de la República, sino en los casos expresamente impuestos por la ley, y en la forma que ésta determine.

Es indiscutible que desde la primera Constitución vigente en nuestro país ya siendo independiente, se trato de proteger el domicilio de los particulares, siendo

³¹ CARRASCO IRIARTE, Hugo, ob. cit., pags. 167-168.

un lugar en donde nadie podía violar incluso las propias autoridades ya que para ello era necesario la existencia de un ordenamiento que tuviera implícito ese imperativo, tal y como se enuncia en el precepto constitucional anteriormente citado, que para mi particular punto de vista es el antecedente más remoto del actual artículo 16 constitucional del que se hará un profundo análisis en el capítulo correspondiente.

2.4 Las Leyes de Reforma.

El periodo histórico de nuestro país que se le denomino, la reforma tiene sus antecedentes desde que se consumo la lucha de independencia en nuestro país, teniendo su máximo esplendor en los años de 1855 a 1859 y culmina cuando las diversas Leyes de Reforma se adicionan a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se considera al movimiento reformista como "proceso que tiende a lograr el afianzamiento de la nacionalidad mediante la conquista plena de la soberanía y la transformación del sistema político, económico y social reinante, estableciendo uno nuevo bajo un régimen democrático, representativo y popular."³²

La finalidad de los reformistas tal y como se desprende de cita anterior era el de culminar definitivamente con el sistema político, económico y social que imperaba en esos momentos en nuestro país e implantar un sistema democrático, representativo y popular, anhelos que hasta nuestros días no se han cumplido cabalmente.

De las principales Leyes de Reforma que se dictaron a partir de 1855, mismas que tenían gran contenido político y afectaban la actividad de México principalmente en los aspectos económicos, culturales, religiosos y sociales tenemos las siguientes:

Ley sobre administración de Justicia y Orgánica de los Tribunales de la Nación, del Distrito y Territorios, también llamada Ley Juárez de noviembre de 1885.

³² EDITORES MEXICANOS, HISTORIA DE MÉXICO, Tomo 7. Ed S.alvat Editores, México 1974, p. 140.

Ley de desamortización de fincas rústicas y urbanas propiedad de corporaciones civiles eclesiásticas, llamada Ley Lerdo, del 25 de junio de 1856.

Ley sobre obenciones parroquiales llamada Ley Iglesias del 11 de abril de 1857.

Ley sobre la nacionalización de los bienes eclesiásticos del clero secular y regular del 12 de junio de 1859.

Ley del 28 de julio de 1859, que estableció el Registro Civil y la del 31 de julio del mismo año que reglamento los cementerios.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 5 de febrero de 1857.

Además de las leyes mencionadas es importe aludir que dentro de este lapso de tiempo y que por simplificación en la presente investigación he llamado, Las Leyes de Reforma, en lo relativo la materia impositiva , tema tratado en este trabajo es importante mencionar los siguientes ordenamientos que estuvieron vigentes en este periodo de la historia de nuestro siendo estos los siguientes:

"Estatuto Orgánico Provisional de la Republica Mexicana, dado en el Palacio Nacional el 15 de mayo de 1856, y en su articulo 4º relativo a las obligaciones de los habitantes de la República decía lo siguiente:

Art. 4º. Son obligaciones de los habitantes de la República: observar este estatuto, cumplir las leyes, obedecer a las autoridades, inscribirse en el Registro Civil y pagar impuestos y contribuciones de todas clases, sobre bienes raíces de su propiedad, y las establecidas al comercio e industria que ejercieren, con arreglo a las disposiciones y leyes generales de la República.

Proyecto de Constitución Política de la República Mexicana fechado en la ciudad de México el día 16 de junio de 1856, se dictó en el artículo 36 las obligaciones de los mexicanos en los siguientes términos:

Art. 36. Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de la patria y contribuir para los gastos públicos así de la federación como del estado y municipio en que resida de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".³³

Los ordenamientos que mencione son en lo relativo a la obligación de los mexicanos que tenían de aportar o de pagar contribuciones en este caso al estado representado por el gobierno. Siendo además importante conocer que disponía la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1857, referente a las visitas domiciliarias, que es cierta manera lo que motivo la presente investigación.

En la Constitución de 1857, se depuraron los conceptos anteriores por lo que en su artículo 16 Constitucional se señaló:

Artículo 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento

Atento a lo anterior y como ya lo he dejado manifestado en párrafos anteriores, el domicilio siempre ha sido visto como un lugar inviolable, y que para ser sujeto a una revisión es necesario cumplir con ciertas formalidades tal y como lo consagraba la constitución de 1857, en su numeral 16, en donde se expresa que para ser molestado en el domicilio debe de existir un mandamiento por escrito de una autoridad competente y que funde y motive sus actos, este artículo ha sido reformado hasta llegar al precepto actual, que tiene por objetivo resguardar una garantía individual, y de esto abundare en el siguiente capítulo, al momento de

³³ CARRASCO IRIARTE, Hugo, ob. cit. pags. 167-168.

realizar el análisis del artículo 16 constitucional vigente, en esencia en lo relativo a las formalidades a las visitas domiciliarias.

2.5 México Contemporáneo.

Ubicaremos esta etapa de la historia de nuestro país en razón de los principales acontecimientos acaecidos en nuestro territorio y diremos que este periodo inicia con el termino de la Revolución Mexicana y con el advenimiento de los gobiernos posrevolucionarios y sobre todo con el marco jurídico prevaleciente en esos años que se encontraba ceñido a lo establecido en nuestra Carta Magna promulgada en 1917 y que ha la fecha aun se encuentra vigente.

2.5.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917.

La Carta Magna, de 1917 fue el máximo logro de Revolución Mexicana, y dentro de sus preceptos legales ya encontramos las garantías jurídicas, encaminadas a proteger a los gobernados como es el caso del numeral 16, que ha la fecha no sufrido grandes modificaciones y que establece los lineamientos que tenia que cumplir al momentos de realizar un acto de autoridad, mismo que implicara un acto de molestia para el gobernado, con la finalidad de conocer el contenido del precepto legal invocado el Ilustre Licenciado en magna obra encontramos:

"ARTICULO 16 - Nadie puede ser molestado en persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal de procedimiento.

No podrá librarse ninguna orden de aprehensión o detención a no ser por la autoridad judicial, sin que preceda denuncia, acusación o querrela de un hecho determinado que la ley castigue con pena corporal, y sin que estén apoyadas aquéllas por declaración, bajo protesta, de persona digna de fe o por

otros datos que hagan probable la responsabilidad del inculcado, hecha excepción de los casos de flagrante delito, en que cualquier persona puede aprehender al delincuente y a sus cómplices, poniéndolos, sin demora, a la disposición de la autoridad inmediata. Solamente en casos urgentes, cuando no haya en el lugar ninguna autoridad judicial y tratándose de delitos que se persiguen de oficio, podrá la autoridad administrativa, bajo su más estrecha responsabilidad, decretar la detención de un acusado; poniéndolo inmediatamente a disposición de la autoridad judicial. En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose, al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o, en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos

casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

La correspondencia que bajo cubierta circule por las estafetas estará libre de todo registro, y su violación será penada por la ley.

*En tiempo de paz ningún miembro del Ejército podrá alojarse en casa particular contra la voluntad del dueño, ni imponer prestación alguna. En tiempo de guerra los militares podrán exigir alojamiento, bagajes, alimentos y otras prestaciones, en los términos que establezca la ley marcial correspondiente.*³⁴

Como es visible en párrafo primero, del artículo en cita, ya desde esta Constitución se marcaba cuales son los requisitos que debe cumplir toda autoridad al momento de emitir una resolución, y sobre todo la inviolabilidad del domicilio, que en el caso que nos ocupa es de vital trascendencia ya que de este derivaran las vistas domiciliarias a los contribuyentes.

Asimismo el párrafo octavo del numeral citado establece las facultades de las autoridades administrativas para la realización de visitas domiciliarias siempre y cuando guarden las formalidades que el mismo artículo prescribe.

Como se podrá apreciar siempre los legisladores en este caso el Congreso Constituyente del 1917, han salvaguardado las garantías individuales y en el caso concretos la de seguridad jurídica prescrita en el artículo 16 constitucional.

2.5.2. Código Fiscal de la Federación de 1939.

El Código Fiscal de la Federación de 1939, se publicó en el Diario Oficial, de Fecha 31 de diciembre de 1938, y entro en vigor el primero de enero de 1939, y con este ordenamiento se deroga la Ley General sobre Percepciones Fiscales de la Federación, la de Justicia Fiscal segundo Título de la Ley Orgánica de la Tesorería de la federación.

³⁴ TENA RAMÍREZ, Felipe, LEYES FUNDAMENTALES DE MÉXICO 1808-1998, vigésima primera ed., Ed. Porrúa, México. 1998, p. 823.

En virtud de que en el Ordenamiento citado, dentro de su estructura no encontramos un apartado único para visitas domiciliarias sino que estas se encuentran reguladas en diversos numerales y que los mismos se encuentran dispersos en el contenido de dicho ordenamiento jurídico. Es importante resaltar que para el ordenamiento es decir el Código Fiscal de la Federación no hablaba de visitas sino de inspecciones domiciliarias.

Así tenemos que los numerales que guardan relación con las visitas de inspección son los que a continuación se transcriben.

TITULO PRIMERO

Disposiciones Generales.

ARTICULO 16.- No se considerará que la presentación espontánea cuando la omisión del impuesto haya sido descubierta de antemano por alguna autoridad, oficina o empleados; o cuando se haya iniciado con anterioridad una visita de inspección al responsable o presunto responsable.

ARTICULO.-18.- Se exceptúan de lo dispuesto en los tres artículos anteriores los casos de infracciones descubiertas en visitas de inspección espontáneas, en los que no se impondrá sanción ni aumento alguno, salvo que se trate de infracciones que tengan el carácter de delitos o hayan sido cometidas con posterioridad a la fecha de la solicitud de la visita.

CAPITULO SEGUNDO

SECCIÓN SEGUNDA

Del requerimiento de pago

ARTICULO.- 86.- En el caso del artículo 83, la oficina recaudadora donde indique el cobro iniciará la ejecución

administrativa por mandamiento motivado y fundado, ordenando que se requiera al deudor para que efectúe el pago en la caja de la misma oficina, dentro de los tres días siguientes al del requerimiento, apercibido de que si no lo hiciere, se le embargarán bienes bastantes para garantizar el importe del crédito insoluto, así como los vencimientos y gastos de que trata el artículo 85.

En el mandamiento se designará al ejecutor que deba practicar el requerimiento y el secuestro administrativo, para el caso de que el deudor no hiciere el pago en el plazo de tres días.

ARTICULO 87.- El requerimiento se hara personalmente al deudor si fuere encontrado en su domicilio; se entregará a la persona con quien se entienda el ejecutor y se levantará acta pormenorizada de la diligencia, de la que también se entregará copia a dicha persona.

ARTICULO.- 88.- Si no se encuentra al deudor en la primera búsqueda, el ejecutor lo citará para una hora del día siguiente, dejándole citatorio especial con la persona que se encuentre en su domicilio del deudor, y si no lo hubiere, con el vecino más inmediato o con el agente de policía del punto.

Si no ocurre el deudor a la hora señalada, la diligencia de requerimiento se practicará, en los términos del artículo 87, con cualquier persona que se encuentre en la casa, o bien con cualquiera de las personas a que se refiere la parte final del párrafo anterior.

TITULO QUINTO

De las infracciones y sanciones

CAPITULO PRIMERO

Disposiciones generales

ARTICULO.- 213.- *Para la comprobación de las infracciones, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y en su caso las oficinas receptoras, tendrán las siguientes facultades:*

I...

III.- Pedir la exhibición en las oficinas fiscales de contabilidad, de los libros, documentos, registros, correspondencia mercantil y el acceso a bodegas o locales así como pedir los suministros de datos, informaciones y, en general, los documentos necesarios para la práctica de la visita en los casos en que se requiera para comprobar la situación fiscal del visitado, en relación con el objeto de la visita.

Los libros, documentos y correspondencia mercantil se examinarán precisamente en los establecimientos, domicilio y oficina del visitado.

Los documentos sólo podrán recogerse cuando carezcan total o parcialmente de las estampillas de ley, y los libros sólo cuando se encontraré más de un juego de ellos, cuyos asientos no coincidan para una misma contabilidad.

IV.- Mandar practicar visitas de inspección.

ARTICULO 214.- *Los causantes, y en general todas aquellas personas a quienes este Código o las Leyes fiscales federales impongan alguna obligación, deberán sujetarse a las visitas de inspección que se les practiquen de acuerdo con las*

disposiciones que sobre el particular contiene este mismo o fijen las leyes particulares.

CAPITULO TERCERO

Dè las Infracciones y sanciones

SECCIÓN PRIMERA

Infracciones y delitos.

"ARTICULO.- 228.- Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre los deudores o presuntos deudores de una prestación fiscal:

I.-...

VI.- Faltar a la obligación de extender recibos, facturas o cualesquiera otros documentos afectos a algún impuesto o no exigirlos cuando tengan obligación de hacerlo; o bien, no consignar por escrito los actos, convenios o contratos que de acuerdo con las disposiciones fiscales deban constar en esta forma.

XXXVII.-..."

Como podemos observar en el Código Fiscal en cita ya se hablaba de las facultades de la autoridad para llevar a cabo las visitas de inspección, previstas en el artículo 213 fracciones III y IV, sobre el mismo tenor establecía el procedimiento para efectuar el requerimiento de pago, que lo consignan los numerales 87 y 88, que por deducción creo que son la los que se refiere el numeral 214, al mencionar que los gobernados se deben ceñir al procedimiento que prevé el citado ordenamiento en cuanto a las visitas de inspección.

Así mismo los artículos 16 y 18 del Código citado nos hablan de cuando es procedente una infracción encontrada en una visita de inspección; y por último el

numeral 228 en su fracción VI, establece porque se puede hacer acreedor a una infracción el contribuyente.

Es importante puntualizar que ya se establecía que cuando no estuviera el visitado, se dejara citatorio para el día siguiente a efecto de realizar la diligencia, artículos 87 y 88 del Código Fiscal en análisis, lo que actualmente no sucede ya que así lo establece el artículo 49 fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente, situación que motivo el desarrollo de la presente tesis.

2.6 México Actual.

Consideramos como la etapa de México actual lo sucedido en las últimas décadas.

2.6.1 Reformas al Código Fiscal de la Federación de 1994 a la fecha.

Con la finalidad de agotar el presente capítulo, a continuación se realizará un análisis de los numerales que regulan en primer término las facultades comprobatorias de la autoridad fiscal así como las reglas para efectuar las visitas domiciliarias y será a partir del Código Fiscal de 1994 hasta el vigente y para tal efecto se transcriben los siguientes numerales.

El Código Fiscal de 1994, establecía en sus numerales 42 y 49, dichos preceptos son aquellos de donde se deriva esta investigación y a la letra decían.

ARTICULO .- 42. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión

de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estará facultada para:

I. Rectificar los errores aritméticos que aparezcan de las declaraciones;

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

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

IV. Revisar los dictámenes formulados por los contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales;

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

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

VI. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrán el mismo valor probatorio

que la Ley relativa conceda a las actas de la policía judicial; y la propia Secretaría a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyubante del Ministerio Público Federal, en los términos del Código de Procedimientos Penales.

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

ARTICULO 49.DEROGADO (D.O. 31 de diciembre de 1982).

Como se puede apreciar en los preceptos citados, en el año de 1994, Código impositivo no contemplaba las visitas domiciliarias para la comprobación de la expedición de comprobantes fiscales.

En cuanto al Código Fiscal de la Federación del año 1995 en cuanto a los numerales relacionados con el presente trabajo de tesis son los siguientes.

ARTICULO .- 42. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estará facultada para:

I. Rectificar los errores aritméticos que aparezcan de las declaraciones;

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con aquellos relacionados, para que exhiban en su

domicilio, establecimiento o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran;

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

IV. Revisar los dictámenes formulados por los contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales;

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

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

VI. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querella o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa conceda a las actas de la policía judicial; y la propia Secretaría a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyubante del Ministerio Público Federal, en los términos del Código de Procedimientos Penales.

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

ARTICULO 49.DEROGADO (D.O. 31 de diciembre de 1982).

En este año no hubo ninguna reforma a los artículos citados anteriormente y su texto esta íntegramente igual al del Código fiscal de 1994.

Analicemos ahora el Código Fiscal de la Federación de 1996 en los artículos que están relacionados con el presente trabajo y que a la letra decían.

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

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

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

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

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

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa conceda 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 de Procedimientos Penales.

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

ARTICULO 49.- *Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias para la verificación de la expedición de comprobantes fiscales, se realizarán conforme a lo siguiente:*

I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, de los contribuyentes, donde realicen enajenaciones o presten servicios con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.

II. Al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del establecimiento, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

III. Los visitantes se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán,

haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

IV. En toda visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, relativos a la expedición de comprobantes fiscales en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria para la verificar la expedición de comprobantes fiscales, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales , se procederá a la formulación de la resolución correspondiente.

En el ordenamiento anteriormente citado ya su numeral 42 en su fracción V, contempla las visitas para verificar la expedición de comprobantes fiscales, así como ya el precepto legal 49 aparece en este ordenamiento y que regula el tipo de vistas a que hace mención el primer numeral enunciado, circunstancias estas que son la parte medular del presente trabajo.

En el mismo orden de ideas veremos el contenido del Código Fiscal de la Federación del año de 1996, en sus preceptos 42 y 49 respectivamente y que a la letra detallaban,

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

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

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

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

IV. Revisar los dictámenes formulados por los contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que

realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales;

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querella o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa conceda 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 de Procedimientos Penales.

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

ARTICULO 49.- Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias para la verificación de la expedición de comprobantes fiscales, se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, de los contribuyentes, donde realicen enajenaciones o presten servicios con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.

II. Al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del establecimiento, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

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

IV. En toda visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitantes, relativos a la expedición de comprobantes fiscales en los términos de este Código y su

Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria para la verificar la expedición de comprobantes fiscales, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales , se procederá a la formulación de la resolución correspondiente.

Como es evidente en este año el contenido del Código Fiscal de la Federación, en sus artículos transcritos esta idéntica al Código Impositivo del año de 1996.

Con la finalidad de continuar con el estudio de los Códigos Impositivos en este apartado, se analizara el contenido de los preceptos 42 y 49 del Código Impositivo del año de 1998 y que ha la letra plasmaban:

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

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

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

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

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

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa conceda 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 de Procedimientos Penales.

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

ARTICULO 49.- *Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias para la verificación de la expedición de comprobantes fiscales, se realizarán conforme a lo siguiente:*

I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, de los contribuyentes, donde realicen enajenaciones o presten servicios con el objeto de verificar el cumplimiento de

las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.

II. Al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del establecimiento, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

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

IV. En toda visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, relativos a la expedición de comprobantes fiscales en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la

misma; dándose por concluida la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria para la verificar la expedición de comprobantes fiscales, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales , se procederá a la formulación de la resolución correspondiente.

El comentario sobre este Código en cuestión sería en el sentido de que en su contenido es idéntico al de los dos años anteriores.

Con la finalidad de llevar una sistematización en este apartado se analizarán los artículos 42 y 49 del Código Fiscal de la Federación de 1999 mismos que palmaban lo siguiente:

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

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

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con aquellos relacionados, para que exhiban en su

domicilio, establecimiento o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran;

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

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

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estar inscritos en dicho registro.

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querella o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa conceda 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 de Procedimientos Penales.

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

ARTICULO 49.- Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias para la verificación de la expedición de comprobantes fiscales o la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, puestos fijos y semifijos en la vía pública o sucursales, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general donde realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales o presentación de

solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes.

II. Al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del establecimiento, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

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

IV. En toda visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales o la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, relativos a la expedición de comprobantes fiscales o la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega

a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales o presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en dicho registro, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

En cuanto a este ordenamiento citado, podemos observar que hay un cambio ya que las visitas domiciliarias para comprobar la expedición de comprobantes fiscales incluyen también la revisión si el visitado esta o no inscrito en el registro federal de contribuyentes.

Ahora bien continuando con el análisis de los Códigos Impositivos en este apartado corresponde analizar al Código Fiscal de la Federación del año 2000, en sus artículos 42 y 49, mismos contenían lo siguiente:

ARTICULO. 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de

delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

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

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

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

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

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en

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

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

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrella o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa conceda 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 de Procedimientos Penales.

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

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

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

II. Al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

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

IV. En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitantes en los términos de este Código y su

Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en dicho registro, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

En cuanto a los preceptos citados en los párrafos que anteceden si encontramos algunas variables con el año anterior en cuanto al contenido de los mismos preceptos; así vemos que la visitas a que hace mención el artículo 42 fracción V, se le incluye que serán también para verificar los marbetes y los cintillos de las bebidas alcohólicas y la comprobación con documentos que se tengan al momento de la visita.

Por lo que se refiere al numeral 49, también sufre algunos cambios ya que en este año dicho artículos ya no preceptúa en su contenido que las visitas que regula son para efecto de verificar, el registro federal de contribuyentes y crea confusión ya que en varias partes nos remite al mismo artículo.

A continuación analizaremos los preceptos legales 42 y 49, pero ahora del Código Fiscal de la Federación que a la letra señalaban:

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

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

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

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

IV. Revisar los dictámenes formulados por los contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución

de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador publico y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales;

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

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

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrella o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos

fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa conceda 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 de Procedimientos Penales.

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

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

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

II. Al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

III. Los visitantes se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe

dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

IV. En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en dicho registro, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

Como se puede observar el contenido de los numerales transcritos, en su contenido es totalmente idéntico al del Código Impositivo del año 2000.

Con la finalidad de continuar revisando el contenido de los Códigos Impositivos en este apartado corresponde al del año 2002 en sus numerales 42 y 49, mismo que establecían lo siguiente:

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

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

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

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

IV. Revisar los dictámenes formulados por los contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que

realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador publico y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales;

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

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

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querella o declaratoria al Ministerio Público para que

ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa conceda 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 de Procedimientos Penales.

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

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

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

II. Al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

*ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA*

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

IV. En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitantes en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en dicho registro, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

En el presente Código no encontramos ninguna diferencia con el anterior por tal motivo nos dirigiremos al Código Fiscal de la Federación vigente, en sus artículos que propiciaron esta investigación es decir los artículos 42 y 49 respectivamente y que a la letra dicen:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrella o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa conceda 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 de Procedimientos Penales.

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

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

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

II. Al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

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

IV. En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitantes en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en dicho registro, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

Como hemos visto las visitas domiciliarias para revisar la expedición de comprobantes fiscales han sufrido cambios, así tenemos que en los últimos tres años, no habido ninguna reforma en ese sentido, lo que si es importante recalcar que los numerales, analizados en este apartado desde el año de 1996, en el Código Impositivo de ese año ya contemplaban en el artículo 42 fracción V, las visitas domiciliarias para revisar la expedición de comprobantes fiscales, pero desde esa época, para mi gusto han existido violaciones a las garantías de los gobernados, de las cuales abundare ampliamente en el capítulo 4, del presente trabajo.

CAPITULO 3.- LA CONSTITUCIÓN Y LEYES REGLAMENTARIAS

Sabemos que la Constitución, es la Ley fundamental de un país, debido a ello es necesario en toda investigación, y sobre todo las relacionadas con tópicos jurídicos, tomar como base en el marco legal, la Carta Magna esto es por jerarquía de Ley, y sus Leyes reglamentarias, por tal motivo el presente capítulo, lo dedicaremos a los preceptos constitucionales que se relacionan con el presente trabajo así como los ordenamientos secundarios y sus artículos, que guarden relación con esta investigación.

3.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Del máximo ordenamiento, que es la Constitución Política, de nuestro país, únicamente revisaremos aquellos preceptos legales que sirven como marco jurídico al presente trabajo y los numerales que abordaremos serán el 14, 16 y 31 en su fracción IV, respectivamente.

3.1.1 Artículo 14 Constitucional

Dentro del marco jurídico en que se encuentra inmerso el tema al que alude el presente trabajo es necesario encuadrarlo en diversos numerales de nuestra Carta Magna así en primer termino se hará mención del artículo 14 Constitucional que a letra dice:

Artículo.14.-A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan

las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito que se trata.

En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.

En el capítulo correspondiente se realizara un análisis del anterior precepto legal a fin de encontrar la estricta relación que guarda con el tema central del presente trabajo de investigación y con ello tener la posibilidad apoyar la solución al problema planteado.

3.1.2. Artículo 16 Constitucional

El artículo 16 Constitucional, reviste vital importancia ya que de este numeral, es de donde nace la facultad de la autoridad para la realización de visitas domiciliarias por tal motivo y para una mayor eficacia se transcribe el mismo de manera íntegra y a la letra menciona:

Artículo - 16 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.

No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia acusación o querrela de un

hecho determinado que la ley señale como delito, sancionado cuando menos con pena privativa de libertad y existan datos que acrediten los elementos que integran el tipo penal y la probable responsabilidad del indiciado.

La autoridad que ejecute una orden judicial de aprehensión, deberá poner al inculcado a disposición del juez, sin dilación alguna y bajo su más estricta responsabilidad. La contravención a lo anterior será sancionada por la ley penal.

En los casos de delito flagrante; cualquier persona puede detener al indiciado poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad inmediata y ésta, con la misma prontitud, a la del Ministerio Público.

Sólo en casos urgentes, cuando se trate de delito grave así calificado por la ley y ante el riesgo fundado de que el indiciado pueda sustraerse a la acción de la justicia, siempre y cuando no se pueda ocurrir ante la autoridad judicial por razón de la hora, lugar o circunstancia, el Ministerio Público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar su detención, fundando y expresando los indicios que motiven su proceder.

En casos de urgencia o flagrancia, el juez que reciba la consignación del detenido deberá inmediatamente ratificar la detención o decretar la libertad con las reservas de ley.

Ningún indiciado podrá ser retenido por el Ministerio Público por más de cuarenta y ocho horas, plazo en que deberá ordenarse su libertad ponérsele a disposición de la autoridad judicial; este plazo podrá duplicarse en aquellos casos que la ley prevea como

delincuencia organizada. Todo abuso a lo anteriormente dispuesto será sancionado por la ley penal.

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

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

La correspondencia que bajo cubierta circule por las estafetas, estará libre de todo registro, y su violación será penada por la ley.

En tiempo de paz ningún miembro del Ejército podrá alojarse en casa particular contra la voluntad del dueño, ni imponer prestación alguna. En tiempo de guerra los militares podrán exigir alojamiento, bagajes, alimentos y otras prestaciones, en los términos que establezca la ley marcial correspondiente.

Como es visible en la lectura del anterior numeral de nuestra Constitución, consagra un gran número de garantías de seguridad jurídica mismas que no deben

ser violentadas por las autoridades, y en específico en el capítulo correspondiente del presente trabajo se analizara de una manera profusa los párrafos sexto y séptimo del numeral en cuestión

3.1.3 Artículo 31 Constitucional fracción IV

Es necesario conocer el sustento legal de porque en este caso los mexicanos tenemos la obligación de pagar impuestos y cumplir con las legislaciones aplicables es decir con aquellos ordenamientos jurídicos que regulan la relación entre las personas que son susceptibles de pagar impuestos y las autoridades encargadas de cobrarlos así como de vigilar que estos contribuyentes cumplan con todos y cada uno de los requisitos que exige la propia ley a través de la autoridad correspondiente como en caso concreto que es el de expedir comprobantes que se ciñan a lo establecido en dichos ordenamientos fiscales, razón por la que se transcribe el numeral en cuestión y que establece lo siguiente:

Artículo. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

I.- Hacer que sus hijos o pupilos concurran a las escuelas públicas o privadas, para obtener la educación primaria y secundaria, y reciban la militar, en los términos que establezca la ley;

II.- Asistir en los días y horas designados por el Ayuntamiento del lugar en que residan, para recibir instrucción cívica y militar que los mantenga aptos en el ejercicio de los derechos de ciudadano, diestros en el manejo de las armas, y conocedores de la disciplina militar.

III.- Alistarse y servir en la Guardia Nacional, conforme a la ley orgánica respectiva, para asegurar y defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de la Patria, así como la tranquilidad y el orden interior; y

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

De la lectura del numeral en cita se desprende que el fundamento legal para contribuir en gasto público se encuentra en la fracción IV, es necesario resaltar algunos puntos importantes de esta fracción IV, ya que como he mencionado con anterioridad es la fuente jurídica del pago de impuestos, y sin pretender desviar y perder de vista el tema medular del presente trabajo de investigación, me permitirá realizar las siguientes consideraciones sobre el numeral y su fracción en cuestión ya que las mismas coadyuvarán a reforzar la solución al problema planteado en la hipótesis de esta investigación.

La Constitución Federal establece que la obligación de contribuir a los gastos públicos debe cumplirse de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes, lo cual es perfectamente razonable por las limitaciones a la libertad y a la propiedad individual que implican las leyes financieras y tributarias en particular, además de que la ignorancia de la Ley no excusa su cumplimiento.

Como se desprende del precepto constitucional 31 fracción IV, es visible el la misma que los impuestos se deben establecer por medio de las leyes a ese efecto, el ilustre Licenciado Hugo Carrasco Iriarte, en su obra titulada Mandatos Constitucionales en Materia Tributaria señala: "Aquí se localiza el principio de legalidad que en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal *nullum tributum sine lege*"³⁵

Lo anterior simple y llanamente quiere decir que sin ley específica en materia fiscal no puede existir el impuesto o tributo, lo que es entendible ya que los

³⁵ HUGO CARRASCO, Iriarte, MANDATOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA, Ed. Porrúa, México, 1985. p. 75

impuestos son de carácter general, impersonales y emanados del Poder Legislativo y por lo tanto expresados en un ordenamiento jurídico.

Sobre la misma tesitura el autor anteriormente citado en su misma obra manifiesta "en ese sentido la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha puntualizado que es la contribución con la que los ciudadanos de la República deben contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, además de que es preciso no solo que la Ley establezca el impuesto si no, que también fije su cuantía o proporcionalidad, la cuota, forma y términos de computarla y pagarla; de otro modo sería la autoridad fiscal y no la Ley, como lo ordena la Constitución Federal, la que fijaría la proporcionalidad del impuesto, con lo cual la tributación tendría un carácter arbitrario."³⁶

Lo anterior es totalmente acertado en virtud de que vivimos en un estado de derecho, y por lo tanto todo acto de autoridad se debe ceñir a lo establecido en Nuestra Carta Magna ya que de no ser así estaríamos en lugar de un acto de autoridad en un acto de autoritarismo lo que conculcaría las garantías individuales de los gobernados.

A fin de robustecer lo planteado en los últimos párrafos, es necesario conocer los criterios del Máximo Tribunal y para tal efecto me permito transcribir las siguientes tesis Jurisprudenciales ya que guardan un relación directa con lo señalado en los párrafos que anteceden, mismas que señalan al tenor siguiente:

CONTRIBUCIONES. *Para que la tributación con la que los ciudadanos de la República deben contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, sea proporcional y equitativa, como previene el artículo 31 Constitucional es preciso no sólo que la ley establezca el impuesto, sino que, también, fije su cuantía o proporcionalidad, la cuota y forma*

³⁶ Idem., p.75

y términos de computarla y pagarla; de otro modo, sería la autoridad fiscal y no la ley, como quiere la Constitución Federal, la que fijaría la proporcionalidad del impuesto, con lo cual, la tributación tendría un carácter arbitrario.

TOMO XL, Pág. 3452.- García Gelasio y coag.- 16 de abril de 1934.

Texto íntegro emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación

2da. Sala - 5ta. Epoca -

Semanario Judicial de la Federación

Volumen: XL Página: 3452

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL. *El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino*

fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

Descripción de Precedentes:

*Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. **Ponente: Ramón Canedo Aldrete.*

*Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 331/76. María de los Angeles Prendes de Vera. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. **Ponente: Carlos del Río Rodríguez.*

*Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.*

***Ponente: Arturo Serrano Robles.*

*Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S. A. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.*

***Ponente: Arturo Serrano Robles.*

*Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.*

***Ponente: Arturo Serrano Robles.*

**En la publicación original no aparece la fecha de resolución, por lo que se agrega.*

***En la publicación original se omite el nombre del ponente, por lo que se agrega.*

NOTA (2):

Esta tesis también aparece en:

Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 54, pág. 105.

Apéndice 1917-1988, Primera Parte, Pleno, tesis 86, pág. 158.

Pleno de la Corte - 7ma. Epoca -

Semanario Judicial de la Federación

Volumen: 91-96 Primera Parte Página: 173

Texto íntegro emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación

Los anteriores criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, son claros el primero de ellos en cuanto a que para que exista un impuesto este debe

estar expresamente establecido en una ley en cuanto a su proporcionalidad, cuantía, forma y términos de computarlo, ya que esto lo hace la autoridad en este caso la Hacendaría estaría cometiendo arbitrario y que se podría considerar violatorio de garantías individuales. En cuanto al segundo criterio es totalmente diáfano ya que todo impuesto debe de ajustarse al principio de legalidad que establece el artículo 14 Constitucional y de no ser se estaría en plena violación de esta garantía de seguridad jurídica y consecuentemente carecería de valor jurídico y por tanto relegado del régimen de derecho en cual estamos viviendo.

Es muy importante recalcar que los anteriores señalamientos, no se hicieron como dije anteriormente para desviar la atención, si no que estos tienen una razón de ser ya si no existiera la obligación de contribuir con el gasto publico tal y como lo expresa el artículo Constitucional 31 fracción IV, no habría una relación tributaria entre la autoridad hacendaría sujeto activo y el contribuyente o sujeto pasivo, y por obvio este ultimo no estaría sujeto a revisiones por dicha autoridad para ver si cumple o no con sus obligaciones fiscales y por lo tanto no existirían las visitas domiciliarias para verificar el si el contribuyente expide comprobantes fiscales, actividad que realiza la autoridad administrativa (SHyCP), actividad que motivo el presente trabajo de investigación.

3.2. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

La organización de la administración de la Federación esta debidamente regulada por el ordenamiento llamado Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, legislación que establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal.

Así como la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los departamentos Administrativos y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, integran la Administración Pública Centralizada.

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal.

Tal y como se menciona en la anterior cita el ordenamiento citado en el presente apartado guarda una indiscutible relación con el tema a tratar, ya se abordará las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esto será únicamente en cuanto a sus facultades de revisión y las mismas las encontramos dentro de los preceptos legales contenidos en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, ordenamiento jurídico analizado en este apartado.

3.2.1 Facultades de las autoridades

En la Ley Orgánica de la administración Pública Federal como ya quedo mencionado en el apartado inmediato anterior encontramos las facultades de las secretarías de estado y en el caso que nos ocupa e interesa es el de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público siendo precisamente en el numeral 31 de dicha ley en donde se localizan las facultades que tiene la Secretaría anteriormente mencionada, articulo que me permito transcribir en su totalidad y que a la letra menciona lo siguiente:

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

I. Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente;

II. Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público

federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal;

III. Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;

IV. Dirigir la política monetaria y crediticia;

V. Manejar la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;

VI. Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público;

VII. Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito;

VIII. Ejercer las atribuciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones y actividades auxiliares del crédito;

IX. Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que lo competa a otra Secretaría;

X. Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la administración pública federal, o bien, las bases para fijarlos, escuchando a la Secretaría de Comercio y Fomento

Industrial y con la participación de las dependencias que corresponda;

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

XII. Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal de la Federación;

XIII. Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;

XIV. Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional;

XV. Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos, junto con el del Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República;

XVI. Evaluar y autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la administración pública federal;

XVII. Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos;

XVIII. Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal;

XIX. Coordinar y desarrollar los servicios nacionales de estadística y de información geográfica; establecer las normas y procedimientos para la organización, funcionamiento y coordinar los servicios de informática de las dependencias y entidades de la administración pública federal;

XX. Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del Informe Presidencial e integrar dicha documentación;

XXI. Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos y desincorporación de activos, servicios y ejecución de obras públicas de la Administración Pública Federal;

XXII. Se deroga.

XXIII. Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación;

XXIV. Ejercer el control presupuestal de los servicios personales así como, en forma conjunta con la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, aprobar las estructuras orgánicas y ocupacionales de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y sus modificaciones, así como establecer normas y lineamientos en materia de administración de personal;

XXV. Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

Como es de observarse en la lectura del anterior precepto legal la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHyCP), tiene un determinado numero de actividades o facultades que realizar sin embargo a la que se refiere en la Fracción XI, es de gran relevancia para la presente investigación ya que la misma otorga la facultad a esta autoridad administrativa para que realice las vistas domiciliarias al darle la potestad de vigilar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y esto es mediante las visitas domiciliarias que ejecutan los representantes de la (SHyCP), actividad que motivo el presente trabajo de investigación, y de la que abundare ampliamente en el capitulo respectivo.

3.3 Código Fiscal de la Federación y su Reglamento

El Código fiscal de la Federación es el principal ordenamiento jurídico que regula la relación tributaria entre el sujeto activo y pasivo, en el entendido que establece los derechos y obligaciones, así como reglas de carácter obligatorio para los particulares y las autoridades hacendarias.

3.3.1 Las facultades de la autoridad tributaria en las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales

Sobre este tenor el Maestro en Derecho José Luis Martínez Bahena menciona: " La facultad de fiscalización o de comprobación a través de una visita domiciliaria, es una atribución del Ejecutivo Federal, por medio del cual, se comprueba si el contribuyente o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, imponer al infractor la sanción que corresponda, o formular la denuncia o la querrela cuando se trate de posibles delitos fiscales"³⁷

Sobre la cita anterior se puede concluir que las facultades que tiene la autoridad, en esencia son una serie de obligaciones impuestas por la Ley y estas

³⁷ MARTINEZ BAHENA, José Luis, ANÁLISIS JURÍDICO DE LA VISITA DOMICILIARIA COMO MEDIO DE COMPROBACIÓN FISCAL, segunda ed., Ed. Sista, México 2000, p. 120

carecerían de sentido si no existiere un mecanismo, algún procedimiento para revisar su cumplimiento, de ahí la necesidad de otorgar a las autoridades competentes una serie de facultades para llevar a cabo esta verificación, sin embargo; estas facultades deben ser precisas y al ejercitarse no deben violentarse los derechos fundamentales del contribuyente. En relación con lo anterior en el Código Fiscal de la Federación se encuentran plasmados los siguientes artículos que guardan una íntima relación con lo manifestado en este punto; preceptos que a continuación transcribo de forma íntegra:

Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

a) Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes.

b) Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones.

c) Elaborar los formularios de declaración en forma que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos con oportunidad, e informar de las fechas y lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia.

d) Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cuál es el documento cuya presentación se exige.

e) *Difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.*

f) *Efectuar en distintas partes del país reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales períodos de presentación de declaraciones.*

g) *Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a períodos inferiores a un año.*

II. Establecerán Programas de Prevención y Resolución de Problemas del Contribuyente, a fin de que los contribuyentes designen síndicos que los representen ante las autoridades fiscales, los cuales podrán solicitar opiniones o recomendaciones a las autoridades fiscales, respecto de los asuntos que les sean planteados por los contribuyentes.

Los síndicos deberán reunir los siguientes requisitos:

- a) *Ser licenciados en derecho, contador publico o carrera a fin.*
- b) *Contar con reconocida experiencia y solvencia moral, así como con el tiempo necesario para participar con las autoridades fiscales en las acciones que contribuyan a prevenir y resolver los problemas de sus representados.*
- c) *Prestar sus servicios en forma gratuita.*

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá expedir las reglas de carácter general que precisen las funciones de los síndicos, la manera de desarrollarlas, así como los demás aspectos y criterios que consideren pertinentes para la debida aplicación y cumplimiento de lo dispuesto en esta fracción.

Así mismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno, que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquellos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ellos nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el diarios oficial de la federación.

Cuando las leyes, reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito público, o a cualquiera de sus unidades administrativas se entenderán hechas al servicio de administración tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la ley de servicios de administración tributaria, su reglamento interior o cualquiera otra disposición jurídica que emane de ellos.

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

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

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

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

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

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales, y la de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las

mercancías y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

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

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querella o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.

Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

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

Los anteriores preceptos legales contemplan las facultades de la autoridad hacendaria, el primero de ellos de una forma genérica, sin embargo este artículo se relaciona con la presente investigación en su fracción primera inciso d), al mencionar que la autoridades fiscales para cumplir con sus facultades deberán señalar de manera precisa en sus requerimientos cuando se exija a los contribuyentes la obligación de presentar documentos y en el caso que nos ocupa sería la exhibición de comprobantes fiscales.

En cuanto al segundo precepto legal citado, es decir artículo 42.-, el mismo es la parte fundamental del presente trabajo, ya que la fracción V.- de dicho numeral, es la fuente que origino el planteamiento de la hipótesis, así como las posibles soluciones al problema planteado en la misma, de lo que abundare de una forma analítica y profunda en el siguiente capítulo.

3.3.2. Obligaciones de los Contribuyentes

La obligación es un deber; un deber de dar, hacer o no hacer, que tiene el ente deudor con el acreedor. Así, la obligación fiscal es el deber que el responsable fiscal tiene en favor del fisco, que es quien tiene el derecho de exigir se cumpla, en el Código Fiscal de la Federación existen diversos artículos que regulan las obligaciones, por tal motivo únicamente transcribiré los que guardan una intima relación con el presente trabajo de investigación, siendo los mas relevantes los siguientes:

Artículo 27.- Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su

domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código.

Asimismo, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes y presentar los avisos que señale el reglamento de este Código, los socios y accionistas de las personas morales a que se refiere el párrafo anterior, salvo los miembros de las personas morales no contribuyentes a que se refiere el Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como las personas que hubiesen adquirido sus acciones a través de mercados reconocidos o de amplia bursatilidad y dichas acciones se consideren colocadas entre el gran público inversionista, siempre que, en este último supuesto, el socio o accionista no hubiere solicitado su registro en el libro de socios y accionistas.

Las personas morales cuyos socios o accionistas deban inscribirse conforme al párrafo anterior, anotarán en el libro de socios y accionistas la clave del registro federal de contribuyentes de cada socio y accionista y, en cada acta de asamblea, la clave de los socios o accionistas que concurran a la misma. Para ello, la persona moral se cerciorará de que el registro proporcionado por el socio o accionista concuerde con el que aparece en la cédula respectiva.

Tratándose de contratos de asociación en participación, el asociado y el asociante tendrán las obligaciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo. El asociante deberá hacerlo por cada contrato en el cual tenga tal calidad.

No estarán obligados a solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes los socios o accionistas residentes en el extranjero de personas morales residentes en México, así como los asociados residentes en el extranjero de asociaciones en participación, siempre que la persona moral o el asociante, residentes en México, presente ante las autoridades fiscales dentro de los tres primeros meses siguientes al cierre de cada ejercicio, una relación de los socios, accionistas o asociados, residentes en el extranjero, en la que se indique su domicilio, residencia fiscal y número de identificación fiscal.

Las personas que hagan los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán solicitar la inscripción de los contribuyentes a los que hagan dichos pagos, para tal efecto éstos deberán proporcionarles los datos necesarios.

Las personas físicas y morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país, que no se ubiquen en los supuestos previstos en el presente artículo, podrán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, proporcionando su número de identificación fiscal, cuando tengan obligación de contar con éste en el país en que residan, así como la información a que se refiere el primer párrafo de este artículo, en los términos y para los fines que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, sin que dicha inscripción les otorgue la posibilidad de solicitar la devolución de contribuciones.

Los fedatarios públicos exigirán a los otorgantes de las escrituras públicas en que se haga constar actas constitutivas, de fusión,

escisión o de liquidación de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma que han presentado solicitud de inscripción, o aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso, en el Registro Federal de Contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en caso contrario, el fedatario deberá informar de dicha omisión a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura.

Asimismo, los fedatarios públicos deberán asentar en las escrituras públicas en que hagan constar actas constitutivas y demás actas, de asamblea de personas morales cuyos socios o accionistas deban solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, la clave correspondiente a cada socio o accionista o, en su caso, verificar que dicha clave aparezca en los documentos señalados. Para ello, se cerciorarán de que dicha clave concuerde con la cédula respectiva.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público llevará el registro federal de contribuyentes basándose en los datos que las personas le proporcionen de conformidad con este artículo y en los que la propia Secretaría obtenga por cualquier otro medio; asimismo asignará la clave que corresponda a cada persona inscrita, quien deberá citarla en todo documento que presente ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando en este último caso se trate de asuntos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sea parte. Las personas inscritas deberán conservar en su domicilio la documentación comprobatoria de haber cumplido con las obligaciones que establecen este artículo y el Reglamento de este Código.

La clave a que se refiere el párrafo que antecede se dará a conocer a través de un documento que se denominará cédula de identificación fiscal, la cual deberá contener las características que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

Tratándose de establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, para la realización de actividades empresariales, de lugares en donde se almacenen mercancías o de locales que se utilicen como base fija para el desempeño de servicios personales independientes, los contribuyentes deberán presentar aviso de apertura o cierre de dichos lugares en la forma que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y conservar en los lugares citados el aviso de apertura, debiendo exhibirlo a las autoridades fiscales cuando éstas lo soliciten.

La solicitud o los avisos a que se refiere el primer párrafo de este artículo que se presenten en forma extemporánea, surtirán sus efectos a partir de la fecha en que sean presentados.

Artículo 28.- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

I. Llevarán los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este Código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho reglamento.

II. Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.

III. Llevarán la contabilidad en su domicilio. Dicha contabilidad podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que señale el reglamento de este Código.

Cuando las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación mantengan en su poder la contabilidad de la persona por un plazo mayor de un mes, ésta deberá continuar llevando su contabilidad cumpliendo con los requisitos que establezca el reglamento de este Código.

Quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que lleven los contribuyentes aun cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

En los casos en que las demás disposiciones de este Código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, por los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.

Artículo 29.- Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29-A de este Código. Las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar el comprobante respectivo.

Los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general. Las personas que tengan establecimientos a que se refiere este párrafo deberán proporcionar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información relativa a sus clientes, a través de medios magnéticos, en los términos que fije dicha dependencia mediante disposiciones de carácter general.

Para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, quien los utilice deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien aparece en los mismos son los correctos, así como verificar que el comprobante contiene los datos previstos en el artículo 29-A de este Código.

Asimismo, quienes expidan los comprobantes referidos deberán asegurarse de que el nombre, denominación o razón social de la persona a favor de quien se expidan los comprobantes correspondan con el documento con el que acrediten la clave del registro federal de contribuyentes que se asienta en dichos comprobantes. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general, podrá establecer facilidades para la identificación del adquirente.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será aplicable para las operaciones que se realicen con el público en general.

Los contribuyentes con local fijo están obligados a registrar el valor de los actos o actividades que realicen con el público en general, así como a expedir los comprobantes respectivos conforme a lo dispuesto en este Código y su Reglamento. Los equipos y sistemas electrónicos que para tal efecto autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, deberán ser mantenidos en operación por el contribuyente, cuidando que cumplan con el propósito para el cual fueron instalados. Cuando el adquirente de los bienes o el usuario del servicio solicite comprobante que reúna requisitos para efectuar deducciones o acreditamiento de contribuciones, deberán expedir dichos comprobantes además de los señalados en este párrafo.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público llevará el registro de los contribuyentes a quienes corresponda la utilización de equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y éstos deberán presentar los avisos y conservar la información que señale el Reglamento de este Código. En todo caso, los fabricantes e importadores de equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal, deberán presentar declaración informativa ante las autoridades administradoras dentro de los veinte días siguientes al final de cada trimestre, de las enajenaciones realizadas en ese periodo y de las altas o bajas, nombres y número de registro de los técnicos de servicio encargados de la reparación y mantenimiento.

Artículo 29-A.- Los comprobantes a que se refiere el artículo 29 de este Código, además de los requisitos que el mismo establece, deberán reunir lo siguiente:

I. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.

II. Contener impreso el número de folio.

III. Lugar y fecha de expedición.

IV. Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

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

VI. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.

VII. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

VIII. Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Los comprobantes a que se refiere este artículo podrán ser utilizados por el contribuyente en un plazo máximo de dos años,

contados a partir de su fecha de impresión. Transcurrido dicho plazo sin haber sido utilizados, los mismos deberán cancelarse en los términos que señala el Reglamento de este Código. La vigencia para la utilización de los comprobantes, deberá señalarse expresamente en los mismos.

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general deberán expedir comprobantes simplificados en los términos que señale el Reglamento de este Código.

Todos los preceptos anteriormente transcrito se relacionan con la actual investigación pero sin duda, el numeral que tiene una mayor relación con el tema del presente trabajo lo es el 29 A, mismo que hace referencia a los requisitos que deben tener los comprobantes fiscales, siendo aquí en virtud de que la esencia de esta investigación esta encaminada a las visitas para comprobar la expedición de comprobantes fiscales.

3.3.3 Reglamento del Código Fiscal de la Federación

A efecto de que si existiera alguna duda en cuanto a la interpretación de algún numeral del Código Fiscal de la Federación y en el caso concreto, en la expedición de comprobantes fiscales, es necesario acudir al reglamento de este Código Impositivo y así encontramos que los preceptos legales que se relacionan con la presente investigación son los siguientes.

Artículo 38.- Los contribuyentes deberán llevar los comprobantes a que se refiere el artículo 29-A del Código en talonario o bien expedirlos en original y copia.

Cuando se opte por llevar talonario, éstos deberán estar empastados y foliados en forma consecutiva previamente a su utilización. La matriz

contendrá los datos completos y el talón un extracto indicativo de los mismos.

Si se opta por expedir los comprobantes en original y copia, éstos deberán estar foliados en forma consecutiva previamente a su utilización, debiendo conservar las copias empastandolas en su orden. Cuando se autorice la expedición de comprobantes por computadora se deberá cumplir con los requisitos que mediante reglas de carácter general de a conocer la Secretaría.

Los contribuyentes que expidan los comprobantes a que se refiere la fracción I del artículo 37 de este Reglamento, deberán hacerlo siempre en original y copia, debiendo estar foliados en forma consecutiva previamente a su utilización, entregar la copia de los mismos al interesado y conservar los originales empastándolos en su orden.

Cuando no se usaren en su totalidad los comprobantes o bien se recuperen como resultado de una devolución, se conservarán los sobrantes o devueltos anotando en ellos la palabra "cancelado" y la fecha de cancelación.

Cuando las necesidades del contribuyente exijan el uso simultáneo de varias series de comprobantes, que utilizarán las que fueren necesarias, debiendo identificarlas adicionando consecutivamente letras a las series.

Como es visible con la lectura del presente artículo, el mismo nos marca como se deben presentar y conservar los comprobantes fiscales así de cómo se deben de entregar.

3.4 otros ordenamientos.

Además del Código Fiscal de la Federación, también existen otras leyes que regulan la actividades de los contribuyentes, así como las obligaciones íntimamente relacionadas con el tema que nos ocupa en el presente trabajo es decir expedir comprobantes fiscales y que estos se encuentren debidamente ajustados a los ordenamientos que a continuación se detallaran.

3.4.1. Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Específicamente en el presente ordenamiento jurídico existen diversos numerales que guardan relación con la obligación que tiene el contribuyente de expedir comprobantes fiscales siendo los mas importantes los que ha continuación se transcriben:

En lo que respecta personas morales el artículo 86 del citado ordenamiento marca las obligaciones de este tipo de personas, debido a la extensión de dicho numeral solo se transcribirá lo conducente al tema medular del presente trabajo

Artículo 86. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

I. ...

II. Expedir comprobantes por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales. El Servicio de Administración Tributaria podrá liberar del cumplimiento de esta obligación o establecer reglas que faciliten su aplicación, mediante disposiciones de carácter general.

XVII...

En lo que respecta a personas físicas, en cuanto a sus obligaciones que tienen con respecto a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que se relacionan con el

presente trabajo, se encuentran especificadas en el numeral 133, que por lo extenso solo transcribiré la parte que se relaciona íntimamente con la presente investigación.

Artículo 133. Los contribuyentes personas físicas sujetos al régimen establecido en esta Sección, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley y en las demás disposiciones fiscales, tendrán las siguientes:

I...

III. Expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que perciban, mismos que deberán reunir los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Los comprobantes que se emitan deberán contener la leyenda preimpresa "Efectos fiscales al pago".

Cuando la contraprestación que ampare el comprobante se cobre en una sola exhibición, en él se deberá indicar el importe total de la operación. Si la contraprestación se cobró en parcialidades, en el comprobante se deberá indicar además el importe de la parcialidad que se cubre en ese momento.

Cuando el cobro de la contraprestación se haga en parcialidades, por el cobro que de las mismas se haga con posterioridad a la fecha en que se hubiera expedido el comprobante a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes deberán expedir un comprobante por cada una de esas parcialidades, el cual deberá contener los requisitos previstos en las fracciones I, II, III y IV del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, así como el importe de la parcialidad que ampare, la forma como se realizó el pago de la parcialidad y el número y fecha del documento que se hubiera expedido en los términos del párrafo anterior.

XII..

Tal y como lo establece en los numerales en cita tanto las personas morales como las físicas, tienen la obligación de tener comprobantes fiscales y sobre todo conservarlos y ponerlos a disposición de las autoridades fiscales y se entiende que todos los comprobantes deben cumplir con los requisitos exigidos en los ordenamientos anteriormente citados es decir el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

3.4.2. Ley del Impuesto al Valor agregado

Por lo que respecta al ordenamiento jurídico que se analizara en el presente apartado, únicamente un numeral del mismo que tiene relación con el presente trabajo, artículo que ha continuación me permito transcribir.

ARTICULO 32.- Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2o.-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

I.-...

III.- Expedir comprobantes señalando en los mismos, además de los requisitos que establezcan el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, el impuesto al valor agregado que se traslada expresamente y por separado a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente o reciba los servicios. Dichos comprobantes deberán entregarse o enviarse a quien efectúa o deba efectuar la contraprestación, dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se debió pagar el impuesto en los términos de los artículos 11, 17 y 22 de esta Ley.

VII..."

Como podemos observar el ordenamiento citado en este apartado y en particular en su precepto 32 fracción III,- haciendo referencia a la obligación que tiene el contribuyente de expedir comprobantes fiscales ajustándose con los ordenamientos a que se hizo referencia en los apartados anteriores, tal y como lo marca el numeral en cita dentro de su contenido.

CAPITULO 4. PROBLEMÁTICA JURIDICA DE LAS REGLAS PARA PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS EN LA VERIFICACION DE LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

En la actualidad existen diversas contradicciones en el Código Fiscal de la Federación, en el presente capítulo abordaremos algunas de ellas y en el caso concreto será lo relativo a las visitas domiciliarias para comprobar la expedición de comprobantes fiscales, llegando a la conclusión después de un profundo análisis que el Código Impositivo vigente en sus preceptos legales, que se escudriñarán profusamente, violan garantías individuales de los contribuyentes, motivo por el cual se propone reformar el numeral 42 fracción V y derogar el artículo 49 ambos del ordenamiento en cita.

4.1 Inaplicabilidad del procedimiento para las visitas domiciliarias en la verificación de la expedición de comprobantes fiscales.

Cabe recordar que dentro de las facultades de la autoridad fiscal está la de realizar visitas domiciliarias a efecto de constatar que los contribuyentes están cumpliendo con sus obligaciones fiscales, tal y como se desprende del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación en su fracción tercera, numeral que íntegramente se encuentra transcrito en el capítulo tercero del presente trabajo y que por obvio de repetición únicamente lo enuncio.

En relación con la facultad que hago mención en el párrafo inmediato anterior, las visitas domiciliarias se ciñen a un procedimiento previamente establecido en el Código Tributario y así el artículo que regula el procedimiento de las visitas domiciliarias es el 44 que a la letra menciona lo siguiente:

Artículo 44.- En los casos de visitas en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

I.- La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita;

II.- Si al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

En este caso, los visitantes al citar al visitado o su representante, podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad. 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 nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitantes podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los casos en que al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la

obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

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

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

IV,- Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.

Es de explorado derecho que una visita domiciliaria es un acto de molestia al gobernado en este caso al contribuyente, por tal motivo las autoridades que realicen este tipo de actos deben ajustarse a lo que establece nuestra Carta Magna y en esencia lo establecido en los artículos 14 y 16 que tutelan la garantía de seguridad jurídica así tenemos para que el actuar de la autoridad sea legítimo debe

apegarse en primer lugar a lo estipulado en el numeral 14 constitucional mismo que se transcribió íntegramente en el capítulo anterior y que por economía solo reproduciré de este numeral lo que concierne a presente apartado.

artículo 14 .- A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

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

Desafortunadamente la mayoría de los ciudadanos y en particular los contribuyentes, desconocen las más mínimas garantías individuales, por lo que los gobernados no saben de las tutelas jurídicas que se encuentran en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como consecuencia de ello, se permite que la autoridad en muchas ocasiones cometa arbitrariedades en la aplicación de las leyes o reglamentos afectando los intereses de los gobernados, y además que no se tiene cultura de la defensa fiscal ya en muchas ocasiones los contribuyentes temen a defender sus derechos e impugnar ante la autoridades correspondientes las ilegalidades con que se conduce la autoridad en este caso la fiscal, dando como consecuencia lógica que dichas ilegalidades se sigan dando en perjuicio de los contribuyentes.

Si escudriñamos el contenido del artículo 14 constitucional en su primera parte, en la que tenemos establecida a través de su cobertura legal la garantía de audiencia, es decir el derecho de ser oídos y vencidos en juicio, es decir, tenemos lo que se conoce como una garantía de seguridad jurídica que aparece y nace con la Constitución Política de 1857.

Inclusive la Corte se ha pronunciado sobre el tenor y así tenemos lo que el máximo tribunal ha establecido sobre la garantía de seguridad jurídica, encuadrada

en el artículo 14 constitucional, y sobre ese respecto me permito transcribir el siguiente criterio jurisprudencial

"FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO. La garantía de audiencia establecida por el artículo 14 constitucional consiste en otorgar al gobernado la oportunidad de defensa previamente al acto privativo de la vida, libertad, propiedad, posesiones o derechos, y su debido respeto impone a las autoridades, entre otras obligaciones, la de que en el juicio que se siga "se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento". Estas son las que resultan necesarias para garantizar la defensa adecuada antes del acto de privación y que, de manera genérica, se traducen en los siguientes requisitos: 1) La notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; 2) La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; 3) La oportunidad de alegar; y 4) El dictado de una resolución que dirima las cuestiones debatidas. De no respetarse estos requisitos, se dejaría de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado".

*Novena Epoca, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: II, Diciembre de 1995.*

El anterior criterio Jurisprudencial es claro y no deja lugar a dudas debido a que marca acertadamente el marco de legalidad del artículo 14 constitucional el cual plasma en forma clara y concreta, que dicha garantía jurídica deberá prever el que todos incluyendo a los contribuyentes, seamos oídos y vencidos en juicio en el que se deben respetar las formalidades del procedimientos; por esto se entenderá el

que deberá haber o mediar juicio previo ante autoridad competente para poder ser sujeto a privación en nuestros bienes, derechos, posesiones.

Asimismo si la autoridad tiene las facultades administrativas y potestad necesarias para realizar el acto de molestia e inferir en la esfera jurídica del contribuyentes, no menos cierto es que también se le debe permitir al contribuyente ejercer su medio idóneo de defensa, es decir el de ser oído y vencido en juicio tal y como lo prescribe el criterio que estamos analizando.

En relación con la garantía de audiencia tutelada por el artículo constitucional en análisis el ilustre licenciado Hugo Carrasco Iriarte en su obra Mandatos Constitucionales en Materia Tributaria, puntualiza "Para que en materia hacendaria se cumpla con el derecho fundamental de audiencia consagrada por el artículo 14 constitucional, precepto que no requiere en todo caso la audiencia previa, sino que de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos."³⁸

La anterior cita es diáfana al mencionar que las autoridades a efecto de no transgredir la garantía de audiencia que se analiza en estos momentos como mínimo las autoridades deben escuchar (oír), a los gobernados situación que en la practica no se da tal y como lo veremos mas adelante en el desarrollo del presente apartado, situación que viola garantías de los contribuyentes y quienes muy pocas veces se inconforman por la ignorancia y por la falta de una cultura de defensa o bien por temor a que dichas autoridades los señalen y tengan un mayor numero de visitas en sus domicilios fiscales.

Por lo que respecta al artículo 16 Constitucional, mismo que quedo plasmado en su totalidad en el capítulo inmediato anterior y en obvio de repeticiones reproduzco transcribiendo, únicamente los párrafos que relacionados con el presente trabajo.

³⁸. CARRASCO IRIARTE , Hugo, ob. cit. p. 183.

Artículo 16.- 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

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos in fine...

El artículo en comento conserva una garantía de seguridad jurídica fundamental, en primer lugar dicta que nadie, absolutamente nadie, podrá ser molestado en su persona, en sus derechos o en sus posesiones, sin un mandamiento escrito que cumpla con todas las formalidades de ley, además de emanar de una autoridad competente, mencionando también que todos los actos de autoridad deben estar debidamente fundados y motivados, y debemos entender por fundamentación lo siguiente "Fundar es señalar los artículos en los cuales la autoridad se está basando para emitir un acto de autoridad. La fundamentación es todo acto autoritario que cause al gobernado una molestia en los bienes jurídicos"³⁹

Es menester que la autoridad al momento de causar un acto de molestia al gobernado, dicho acto se debe basar en leyes previamente establecidas y en que preceptos concretamente de tal o cual ordenamiento apoyan su actuar ya que de no ser así, estarían violando la garantía protegida por el numeral en comento.

Además de la fundamentación también la autoridad debe motivar su actuación, motivar se entiende jurídicamente de la siguiente manera " La motivación

³⁹ REVISTA JURÍDICA DEL PODER JUDICIAL, Facultad de la autoridad Administrativa para realizar visitas domiciliarias con el objeto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, AQUITAS, número 2, mensual, 1994, Sonora, p. 117.

se refiere a las causas circunstancias especiales, razones particulares que hayan tenido en consideración para la emisión del acto⁴⁰

En cuanto a la motivación diremos que es un elemento esencial que toda autoridad debe cumplir cabalmente ya que es aquí cuando la autoridad debe manifestar de una manera amplia y sobre todo clara que circunstancias y que razones existieron para que realizara o emitiera ese acto de molestia como es el caso concreto el de las vistas domiciliarias, y que en el caso en particular, se nos diga el porqué somos sujetos a dicho acto de molestia.

Atendiendo a estos principios, no se podrá inferir molestia alguna si ese mandamiento o acto de autoridad no se apega o no contiene los requisitos mencionados, y si ese acto de molestia para el particular no se encuentra fundado y motivado como marca el precepto constitucional, se violentaran garantías individuales, situación que se consagra en los artículos 14 y 16 constitucionales necesarios para llegar al Estado de Derecho.

Tenemos criterios bastante amplios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre la falta de fundamentación y motivación que plasma, dogmatiza y garantiza este artículo 16 constitucional en su primer párrafo a continuación se transcribirán solo dos a efecto de corroborar lo anterior.

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. *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 expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario,*

⁴⁰ Ibidem, p. 118.

además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Fuente: Apéndice de 1995

Tomo: Tomo II, Parte TCC

Tesis: 553

Página: 335

Octava Época:

Amparo directo 242/91. Raymundo Coronado López y otro. 21 de noviembre de 1991. Unanimidad de votos.

Amparo directo 369/91. Financiera Nacional Azucarera, S. N. C. 22 de enero de 1992. Unanimidad de votos.

Amparo directo 495/91. Fianzas Monterrey, S. A. 12 de febrero de 1992. Unanimidad de votos.

Amparo directo 493/91. Eugenio Fimbres Moreno. 20 de febrero de 1992. Unanimidad de votos.

Amparo directo 101/92. José Raúl Zárate Anaya. 8 de abril de 1992. Unanimidad de votos.

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.- *Todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por , o 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, razones, particulares o causa inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en caso concreto se configuren las hipótesis normativas"

revisión N°. 258/87. Resuelta en sesión de 19 de junio de 1990 por unanimidad de 8 votos. Magistrado ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaría: Lic. Esperanza M. Pérez Díaz.

Como es visible en los criterios de la Corte la autoridad para que pueda realizar un acto de molestia en la especie una visita domiciliaria a una persona en este caso un contribuyente debe ceñirse a lo establecido en el precepto constitucional que se esta analizando es decir fundar con los preceptos legales en que apoya su actuar y motivar o sea citar las circunstancias y razonamientos de por que emite ese acto de autoridad ya que de no ser así dicho actuar se encuentra fuera de la esfera jurídica y con ello lesiona la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de nuestra Constitución y en perjuicio del contribuyente.

Con la finalidad de seguir analizando el numeral en comento, y con respecto a lo que establece el mismo en cuanto a que facultad que tiene las autoridades administrativas a realizar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse que se ha cumplido con los reglamentos sanitarios y de policía así como exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. Sobre este tenor diremos que tal y como lo establece la Carta Magna es obligación de la autoridad sujetarse al ordenamiento en el cual se esta fundando para la realización de su acto de autoridad, por tal motivo entraremos en análisis del artículo 44 del Código Fiscal de la federación.

El precepto legal del Código impositivo a que hago alusión ha quedado plasmado en los primeros párrafos del presente tema, desde mi particular punto de vista el mismo que contempla atinadamente lo que establecen los preceptos constitucionales que se han analizado.

Siendo preciso puntualizar que en la lectura del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación no encontramos ninguna diferencia entre que si existen diversos tipos de vistas domiciliarias ya que este precepto establece las reglas para las visitas domiciliarias en general, pero si analizamos con cuidado el contenido del artículo 42 del mismo ordenamiento jurídico entramos en total confusión ya que en su fracción V este numeral en comento hace mención de una visita domiciliaria pero con la finalidad de ser mas explicito en el presente razonamiento me permitiré transcribir la parte conducente del este artículo que ha la letra dice:

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

I...

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que

contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

VI. ..”

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

De la lectura del anterior numeral nos remite al artículo 49 del Código Fiscal de la Federación mismo que ha continuación transcribo.

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

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

II. Al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

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

IV. En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en dicho registro, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

Derivada de la confusión a que hago mención en párrafos anteriores me surgen diversas dudas mismas que resumiré en dos y a las cuales tratare de darles una respuesta utilizando la lógica jurídica y apoyándome en otros criterios de estudiosos del derecho así las interrogantes son las siguientes:

1.- ¿Por que en Código Fiscal de la Federación en el artículo 44 nos dice cual debe ser el procedimiento que debe agotarse al momento de que las autoridades realizan una visita domiciliaria y el artículo 42 en su fracción V, del mismo ordenamiento hace énfasis en que la visita domiciliaria para verificar comprobantes fiscales se debe aplicar el procedimiento que esta señalado en el artículo 49 del citado código entonces debemos entender por deducción que existen dos tipos de visitas domiciliarias.?

2.- ¿ Se deberá dejar a un lado lo establecido en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 19 que nos habla de la representación ya que el precepto 49 fracción II del mismo ordenamiento faculta a cualquier persona para que represente a otra es decir estamos a capricho de la autoridad.?

En relación con la primera interrogante que planteo el Ilustre licenciado Emilio Margain Manautou en su obra intitulada: Las Facultades de Comprobación Fiscal, nos dice "La orden de verificación puede iniciarse con cualquiera que se encuentre al frente del establecimiento, lo cual parece hacer a un lado lo que indica el artículo 44, fracción II del CFF (sic), de que de no estando presente el visitado o su representante legal el visitador deberá dejar citatorio con la persona que se encuentre en lugar para que el mencionado visitado o su representante esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita."⁴¹

Comparto totalmente lo dice el autor citado, ya que el artículo 44 del Código Fiscal previamente ha establecido las reglas que se deben de observar por la autoridad al realizar una visita domiciliaria, pero desgraciadamente por falta de una

⁴¹ MARGAIN MANAUTOU, Emilio, LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN FISCAL, segunda ed., Ed. Porrúa, México 1999, p.218.

coherencia lógica en el citado ordenamiento también existe lo que establece el numeral 42 en su fracción V, que habla sin hacer una eficaz distinción que las visitas domiciliarias para corroborar la expedición de comprobantes fiscales se debe ceñir al procedimiento que regulado por el artículo 49 del Código Impositivo y en cual en su fracción II, se olvida por completo de la formalidad de dejar un citatorio si no se encuentra el contribuyente o su representante legal, lo que para mi particular punto de vista conculca las garantías de seguridad jurídica en cuanto a que al momento de no llevarse a cabo la diligencia con la persona a quien va dirigida se viola lo tutelado en el artículo 14 constitucional ya que el contribuyente no es oído ni vencido en juicio pero si puede ser sancionado, es decir se viola la garantía de audiencia.

Y en cuanto a que si la autoridad realiza este tipo de visitas domiciliarias es evidente que de igual forma vulnera lo establecido en el artículo 16 constitucional, ya que debe ser por escrito y estar dirigida a una persona en particular y al no estar está se deberá dejar citatorio con cualquier persona tal y como lo establece el Código Fiscal en su artículo 44 fracción II, ya que así no se viola la garantía de seguridad, pero si se lleva a cabo la diligencia como lo manda el precepto 49 fracción II, si se esta vulnerando en perjuicio del contribuyente visitado la garantía de seguridad Jurídica tutelada en el artículo 16 de nuestro Código Supremo.

En relación con mi particular punto de vista el C.P. Juan Ramón Salas García, de la División de Estudios de Postgrado de la Facultad de Comercio y Administración-Tampico de la Universidad Autónoma de Tamaulipas, escribió sobre el particular en la revista "Nuevo Consultorio Fiscal", lo siguiente:

"Ante la intensa campaña de vistas domiciliarias para verificar la correcta expedición de comprobantes fiscales y que en gran mayoría se realizan con prácticas ilegales y en forma intimidatoria causando temor y zozobra a los contribuyentes. En este espacio se hace un análisis de cómo se debe de desarrollar legalmente este tipo de visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

Empezaremos por ubicar en el artículo 42, fracción V del Código Fiscal de la Federación, la facultad que la autoridad tiene para llevar a cabo dichas visitas de verificación de expedición de comprobantes fiscales de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 49 del propio Código.

Una vez establecida la facultad de la autoridad, analicemos el Artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, el cual como ya se menciono establece el procedimiento que deben seguir las personas facultadas para llevar a cabo la visita.

Este artículo en su fracción I, establece que la visita "se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimiento o sucursales de los contribuyentes, donde realicen enajenaciones o presten servicios", esto se deriva a que hay contribuyentes que en su domicilio fiscal no realizan operaciones de comercio y en otros casos se tienen varias sucursales, por lo cual esta fracción le da a la autoridad la facultad de realizar la visita en cualquiera de estos establecimientos.

En su fracción II, el artículo establece "los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección".

También establece que la visita se llevará a cabo con quien se encuentre en el domicilio a visitar, situación que dejaría al visitado en desventaja y que va más allá del orden jurídico establecido en la fracción II del Artículo 44 del Código, la cual no hace distinción entre las visitas de auditoria y las vistas para verificar la expedición de comprobantes fiscales, debiendo los visitantes dejar citatorio cuando no se encuentre el contribuyente o su representante legal en el domicilio a visitar, para que este presente el día hábil siguiente a una hora determinada. Para entonces, si a la hora y día señalado en el citatorio no se encuentra el visitado o su

representante legal, se lleve a cabo la visita con quien se encuentre en ese momento en el domicilio a visitar".⁴²

Es evidente que el articulista citado desde su punto de vista, manifiesta que en este tipo de visitas domiciliarias es decir para verificar la expedición de comprobantes fiscales, si no se encuentra el visitado debe presidir un citatorio, criterio que comparto en su totalidad.

Además la el Máximo Tribunal se ha pronunciado en cuanto ha la problemática planteada y para tal efecto me permito transcribir el siguiente criterio de la Corte que a la letra señala:

VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA OBLIGACION DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES. ANTES DE INICIARSE DEBE DEJARSE CITATORIO PARA EL DIA SIGUIENTE SI NO SE ENCUENTRA AL VISITADO O A SU REPRESENTANTE.- El artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación no establece que, tratándose de visitas domiciliarias con la única finalidad de verificar que el visitado sí cumple con sus obligaciones en los términos de los artículos 29 y 29-A del código fiscal federal, pueda practicarse la visita con quien se encuentre en el establecimiento donde deba practicarse la diligencia, sin que previamente se deje citatorio para el visitado o su representante por no encontrarse en el momento de presentarse los visitantes. Esto es, la disposición legal de que se trata es clara al establecer que si al presentarse los visitantes al lugar donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio a estos últimos para que los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir

⁴² Cfr. C.P. SALAS GARCÍA, Juan Ramón, Visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, NUEVO CONSULTORIO FISCAL, N° 217, Facultad De Contaduría Y Administración-UNAM, publicación quincenal, México, 1998, p. 20.

la orden de visita; que este citatorio se dejará con la persona que se encuentre en ese lugar; y que si el visitado o su representante no esperan a los visitantes en la hora y día determinados, la visita entonces sí se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado. Además, las fracciones II y III del artículo 42 del mismo Código Fiscal de la Federación no hacen tampoco una distinción de las visitas de "auditoria", y las visitas para verificar que se cumpla la obligación "de expedir comprobantes por las actividades que se realicen", de la que pudiera derivarse un procedimiento distinto de unas y de otras. Más aún, la disposición establecida por el párrafo tercero de la fracción II del artículo 44, de que "cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitantes podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad", guarda unidad con "los casos de visita en el domicilio fiscal" que en forma genérica enuncia el mismo artículo 44 de que se trata, e indudablemente con el artículo 43 que establece los requisitos de las órdenes de visita y, por lo mismo, con el artículo 42 del citado ordenamiento, que establece como medios de comprobación de que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales, entre otros, las visitas a tales contribuyentes. También requiere precisar que la jurisprudencia sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada con la voz: "VISITAS DE INSPECCION, SE PUEDEN ENTENDER CON QUIEN SE ENCUENTRA AL FRENTE DE LA NEGOCIACION", en la página 15 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 68, correspondiente al mes de agosto de 1993, no interpreta que antes de "iniciar" una visita domiciliar de inspección, no debe citarse al propietario o a su representante para "recibir la orden de visita" si no están en el momento de presentarse los

visitadores en el lugar donde deba practicarse la diligencia. Además, según la última resolución con la que se integró la jurisprudencia en cuestión, publicada en las páginas de la 87 a la 91 del Tomo XII, agosto de 1993, Octava Epoca, del Semanario Judicial de la Federación, tal resolución se dictó en el amparo en revisión 1097/92, en el que se reclamó el artículo 137, fracciones II y VII, del Reglamento para el Funcionamiento de Establecimientos Mercantiles y Celebración de Espectáculos Públicos en el Distrito Federal, por lo que obviamente el criterio de interpretación que contiene tal jurisprudencia se refiere a esa disposición, mas no a la contenida en el artículo 44, fracción II, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.**

Revisión fiscal 10/95. Administradora Local Jurídica de Ingresos de Guadalajara. 26 de abril de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: José Manuel Mojica Hernández. Secretario: Héctor Salazar Gutiérrez.

*Tribunales Colegiados de Circuito - 9na. Epoca - Materia:
Administrativa*

Fuente de Publicación : Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Volumen: I, Junio de 1995 Página: 565

Atento al contenido del anterior criterio de la anterior tesis jurisprudencial, es claro que este Tribunal Supremo de una forma adecuada protege las garantías de seguridad jurídica que tenemos todos los gobernados al emitir una resolución en el sentido que tiene la tesis trascrita.

De la lectura de la tesis jurisprudencial en análisis también encontramos que manifiesta que el hecho que el tipo de visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales tenga una regulación específica en determinados aspectos, no releva a los visitadores de cumplir con los demás requisitos exigidos para la práctica de tales diligencias. Así, deben de satisfacerse las condiciones que impone el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, independientemente de que la autoridad argumente de que se trata de una visita de inspección de comprobantes fiscales, que, según la propia autoridad es distinta a las visitas domiciliarias, ya que dicho numeral no distingue unas de otras, sobre este respecto la Corte emitió la siguiente tesis jurisprudencial que a la letra menciona:

VISITA DOMICILIARIA. PRACTICADA EN EL DOMICILIO DEL INTERESADO. OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD QUE LA REALIZA DE CUMPLIR CON LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE EL ARTICULO 44 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. INDEPENDIENTEMENTE DE LA DENOMINACIÓN CON QUE LA DESIGNE LA AUTORIDAD.-

De conformidad con el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, toda visita que realicen las autoridades fiscales en el domicilio fiscal del contribuyente deberán cumplir con los requisitos establecidos en las diversas fracciones del citado precepto legal; por lo tanto, si la orden de visita fue expedida por una autoridad fiscal para que se practique en el domicilio del contribuyente, con el objeto de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales, es evidente que la autoridad que realiza dicha visita debe cumplir con los requisitos del mencionado artículo 44, independientemente de que ésta argumente que se trata de una visita de inspección de comprobantes fiscales, que, según la propia autoridad, es distinta a las visitas domiciliarias, ya que dicho numeral no distingue entre unas u otras.

Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

Revisión fiscal 11/95.- Maximino Morales canuto.- 15 de marzo de 1995.- Unanimidad de votos.- Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca.- Secretaria: Martha Elba Hurtado Ferrer.

Continuando con el objetivo de dar repuesta a la primera interrogante la anterior Tesis robustece el criterio que deje plasmado en líneas anteriores ya que aunque la autoridad trate de hacer creer a los contribuyentes que hay dos tipos diferentes de visitas domiciliarias esto no es así, ya que como lo interpreta la Corte el artículo 44 del código Impositivo no hace ninguna distinción de visitas domiciliarias y por ende la autoridad se debe ceñir a lo que establece la anterior tesis es decir cumplir con las reglas de las vistas domiciliarias que contempla el anterior numeral y en caso concreto si no se encuentra el visitado o su representante legal deberá dejar citatorio para que se lleve a cabo la diligencia al siguiente día hábil en una hora determinada, ya que de no ser así se esta violando la garantía de seguridad jurídica del contribuyente y más aun de llevarse a cabo la diligencia con cualquier persona distinta al contribuyente, que se encuentre en domicilio fiscal, y con el acta que levante el visitador es casi seguro que se impondrá una multa al visitado sin que este tenga la posibilidad de desvirtuar el contenido de dicha acta ofreciendo pruebas para argumentar lo contrario y sobre este tenor la Corte ha pronunciado la siguiente tesis que a la letra dice:

VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 49, FRACCIÓN VI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE IMPIDE A LOS GOBERNADOS DESVIRTUAR LOS HECHOS U OMISIONES PLASMADOS EN EL ACTA RESPECTIVA, ANTES DE QUE SE EMITA LA RESOLUCIÓN EN LA QUE SE LES IMPONGA UNA MULTA, TRANSGREDE

**LA GARANTÍA DE PREVIA AUDIENCIA PREVISTA EN EL
ARTÍCULO 14, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA CONSTITUCIÓN**

FEDERAL. De conformidad con la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la garantía de audiencia previa, tutelada en el artículo 14, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, implica que la emisión de un acto materialmente administrativo, cuyo efecto es desincorporar algún derecho de la esfera jurídica de los gobernados, generalmente esté precedida de un procedimiento en el que se permita a éstos desarrollar plenamente sus defensas. En tal virtud, si al tenor de lo establecido en los artículos 42, fracción V; 49, fracción VI; 83, fracción VII y 84, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad que califica los hechos u omisiones relacionados con el incumplimiento de los requisitos que rigen la expedición de comprobantes fiscales, puede imponer una multa al sujeto visitado sin que previamente se le permita ofrecer prueba alguna con el fin de desvirtuar los referidos hechos u omisiones -los que constan en el acta levantada con motivo de la visita correspondiente-, es indudable que lo dispuesto en el citado artículo 49, fracción VI, transgrede la mencionada garantía constitucional, pues con ello, sin justificación alguna, se impide a los gobernados ejercer sus defensas antes de la emisión de un acto privativo; máxime que la referida multa constituye un crédito fiscal no tributario, en tanto que no deriva de la falta de pago de una contribución, sino del incumplimiento de una obligación accesorio, cuyo acatamiento no implica el pago de una contribución, por lo que respecto de su imposición no rige la jurisprudencia de este Alto Tribunal publicada con el número 110 en la página 141 del Tomo I, Materia Constitucional, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, de rubro:

"AUDIENCIA, GARANTÍA DE. EN MATERIA IMPOSITIVA, NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA."

Amparo directo en revisión 21/2001. Super Panificadora y Abarrotes La Viana, S.A. 12 de abril de 2002. Mayoría de tres votos. Disidentes: Mariano Azuela Güitrón y Juan Díaz Romero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina.

Nota: Conforme al artículo 192, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, esta tesis no es apta para integrar jurisprudencia.

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVI, Julio de 2002

Tesis: 2a. LXXIII/2002

Página: 463

Novena Época

Si interpretamos la anterior tesis jurisprudencial, al no encontrarse el visitado, y la autoridad al llevar a cabo la diligencia con cualquier persona que se encuentre en el domicilio fiscal en donde se practicará la visita domiciliaria en el caso específico para comprobar la expedición de comprobantes fiscales, esta persona con quien se entienda la diligencia no tiene ninguna facultad para representar a quien va dirigida la orden de visita, y si además por esa ausencia, la persona con quien se lleve a cabo la visita desconoce en donde puede tener la documentación la persona ya sea física o moral a quien va dirigida la visita, es casi seguro que se hará acreedor a una sanción en este caso una multa si ser oído o en su caso sin la posibilidad de presentar argumentos o pruebas para desvirtuar lo que el visitador asiente en el acta que levante y esto es lo que la Corte atinadamente trata de proteger con la emisión que hace de la tesis anterior.

Con el análisis de los preceptos legales constitucionales y los numerales del Código Tributario, es posible dar una respuesta a la primera interrogante y la cual sería en el siguiente sentido:

Desde mi particular punto de vista tal pareciera que al no existir una diferenciación clara y precisa en la Ley secundaria o sea el Código Fiscal de la Federación en cuanto a los tipos de visitas domiciliarias, el legislador deja que el contribuyente o el gobernado por pura deducción, se percate de esa supuesta diferencia, lo que es totalmente aberrante ya las disposiciones legales deben ser claras para no crear confusión como es en el caso concreto.

Atento a lo anterior puedo resumir que en el Código Impositivo se encuentran inmersos dos preceptos legales mismos que regulan las reglas que se deben contemplar al realizar una visita domiciliaria el primero de ellos es el 44, el que se apeg a lo establecido en los numerales constitucionales que protegen las garantías de seguridad jurídica y que en párrafos anteriores fueron analizados concienzudamente.

El otro artículo o sea el 49 mismo que marca las reglas que debe seguir la autoridad al momento de realizar la visita domiciliaria para la verificación de comprobantes fiscales, creo que este numeral esta de mas en la Legislación impositiva y sobre todo lo que estipula en su fracción II, en donde ilegalmente faculta a la autoridad que lleve a cabo la diligencia de visita domiciliaria, al no estar el contribuyente buscado o su representante legal, con cualquier persona que se encuentre en esos momentos el domicilio donde se efectuara la visita, es decir es aquí donde se encuentra la incongruencia y se da la confusión ya que mientras en el artículo 44 del Código Fiscal de la federación estipula que si no esta el buscado se deje citatorio, para el día hábil siguiente en una hora específica, en el numeral 49 como dije anteriormente no se contempla lo anterior y solo se limita a realizar la diligencia con quien se encuentre en esos momentos, lo que para mi apreciación es

una total conculcación de garantías individuales, lo anterior lo apoyo con todos los argumentos legales vertidos en el presente tema.

La propuesta sería que el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación desaparezca del ordenamiento, de esto abundare en el siguiente tema.

En cuanto a la segunda interrogante, es decir que sucede con la representación en el Código Fiscal de la Federación, está la debemos considerar como lo establece el numeral 19 del citado ordenamiento, y a efecto de poder dar una respuesta a esta interrogante me permito plantear los siguientes argumentos y criterios esto es con la finalidad de tener las condiciones adecuadas para dar una respuesta que este debidamente fundamentada

Así tenemos que el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte menciona, " Que ya sea una persona física o moral a quien tiene que dirigirse la orden de visita, puesto que no se permite que sea vaga o genérica sino que el acto de autoridad debe ser concreto, indicando el nombre del interesado o su representante legal pues conforme a nuestro sistema constitucional el particular está obligado a tener que soportar actos de molestia en virtud de la fiscalización por parte de la autoridad hacendaria"⁴³.

Es indudable que el autor cuenta con toda la razón y que la autoridad con la finalidad de no vulnerar garantías en este caso en la orden de visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de la expedición de comprobantes fiscales debe anotar el nombre del contribuyente o de su representante legal, ya que de no ser así dicha orden estaría dirigida de forma genérica lo que en estricto derecho es una violación de garantías individuales.

Inclusive el Código Fiscal de la Federación así lo contempla en su artículo 38 el que me permito transcribir en la parte conducente.

⁴³. CARRASCO, IRIARTE, Hugo, ob. cit. p. 20.

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

I. Constar por escrito.

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

Como podemos observar la fracción V, del numeral es clara y nos dice que en todo acto de autoridad como en este caso lo es la orden de visita domiciliaria para la comprobación de comprobantes fiscales, se debe anotar el nombre o nombres a quien valla dirigido dicho acto, es decir no será genérica la orden sino concreta y con ello no habrá violación a garantías individuales, sobre esta tesis la corte ha emitido el siguiente criterio.

VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN EMITIDA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES EN RELACIÓN CON LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES, DEBE PRECISAR EL PERIODO SUJETO A REVISIÓN. *El análisis relacionado de los artículos 29, 29-A, 43 y 49 del Código Fiscal de la Federación, permite advertir que aun cuando la visita domiciliaria para comprobar el cumplimiento del contribuyente a las obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales, tiene sus particularidades y debe sujetarse a reglas específicas en su realización, en realidad no constituye más que una modalidad en el ejercicio de las facultades de comprobación que, como potestad del Estado, se otorga a las autoridades fiscales en el ordenamiento mencionado; en estas condiciones, la orden relativa para la práctica de esta*

clase de visitas, también debe sujetarse a los requisitos que prevé el numeral 38 del citado código, así como a los que el Constituyente estableció en el artículo 16 de la Ley Suprema, de cuyo contenido se desprende que la inviolabilidad del domicilio constituye un derecho subjetivo del gobernado, elevada a garantía individual y sólo se autoriza mediante el cumplimiento de determinadas formalidades y requisitos, entre ellos, que la orden de visita domiciliaria, a similitud de los cateos, como acto de molestia debe constar en mandamiento escrito de autoridad competente, en el que se exprese el nombre del sujeto pasivo visitado, el domicilio en el que debe llevarse a cabo la visita, los fundamentos y motivos de la orden respectiva, su objeto, que es a lo que debe limitarse la diligencia respectiva y que al concluirla se levante acta debidamente circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el sujeto visitado, o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique dicha diligencia, como en reiteradas ocasiones lo ha considerado la Segunda Sala de este Alto Tribunal. Así, al exigir el artículo 16 de la Constitución Federal, que el objeto, como elemento fundamental de la orden de visita, se encuentre expresamente determinado, implica también la obligación a cargo de la autoridad que la emite, de precisar su alcance temporal, ya sea que se trate de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales que se rigen por periodos determinados o en relación con la expedición de comprobantes fiscales debidamente requisitados, toda vez que tal señalamiento permite que el visitado conozca de manera cierta el periodo en el cual se practicará esa verificación y, además, constriñe a los visitantes a sujetarse a ese espacio temporal que fue previamente determinado por la autoridad ordenadora, dado que acorde con lo que prevé el mismo código tributario federal, la actividad fiscalizadora bien puede recaer en hechos actuales o

pasados y, por tanto, se violaría el principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 constitucional, si se dejara al arbitrio de los visitadores determinar el periodo sobre el cual debe recaer la verificación del cumplimiento de las obligaciones que en materia de expedición de comprobantes fiscales se establecen a cargo de los contribuyentes, con el consecuente estado de inseguridad jurídica del visitado. Debe agregarse que esta determinación no limita la actuación de la autoridad, pues no le impide señalar, con apego a la ley, como periodo a verificar en una orden de visita, fechas actuales o anteriores.

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

Tesis de jurisprudencia 57/99. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de mayo de mil novecientos noventa y nueve.

Novena Epoca

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: IX, Junio de 1999

Tesis: 2a./J. 57/99

Página: 343

Como lo establece la anterior tesis toda orden de visita debe cumplir con los requisitos que establece el artículo 38 del Código Fiscal de la federación, como lo

es tener el nombre o nombres con quienes se llevará a cabo el acto de autoridad, que sucede si en este acto no esta presente el visitado, ni tampoco su representante legal, será legal que dicho acto se entienda con cualquier persona, sobre ese tenor debemos adecuarnos a lo que establece el ordenamiento citado en cuanto a quienes y como se puede representar a una persona ante las autoridades hacendarias, lo anterior se encuentra debidamente regulado en el artículo 19 del multicitado Código Fiscal y a la letra dice:

Artículo 19.- En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios.

La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público o, en caso de recursos administrativos, mediante la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que lleve la autoridad fiscal, en los términos previstos en el Reglamento de este Código.

Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos.

Quien promueva a nombre de otro deberá acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.

En el numeral transcrito encontramos como se da la representación ante las autoridades fiscales y esto es con poder notarial o con carta poder ante dos testigos

y ratificada ante la autoridad, esta representación como el numeral lo menciona es para la gestión de cualquier trámite, entonces como es posible que en las visitas que regula el artículo 49 del Código Impositivo se quiera vulnerar el precepto legal 19, del citado ordenamiento, llevándose a cabo la diligencia en caso de no estar a quien va dirigida la orden de visita, con cualquier persona que se encuentre en esos momentos, sin tener una representación legal del visitado tal y como lo exige el numeral citado al último.

Continuando con el análisis de la representación legal, nuestro Derecho contempla figuras especiales que permiten que ciertos actos realizados por una persona, produzcan sus efectos en la esfera jurídica de otra, a lo que genéricamente se le conoce como representación, de cuya existencia da ejemplo la figura civil del poder como acto unilateral y el mandato, como bilateral.

En otras ocasiones, es la propia ley quien atribuye en este caso el artículo 19 del Código Fiscal, a una persona la representación respecto de otra.

En esos casos, no cabe duda que los actos de molestia emitidos por una autoridad y dirigidos a la esfera jurídica de un gobernado, surtirán sus efectos cuando se notifican y entienden con el representante o directamente con el representado.

En el caso concreto de las personas morales, por tratarse de ficciones del Derecho, los actos que las mismas realizan y los que inciden sobre su ámbito jurídico, necesariamente deben pasar por el conocimiento de su representante legal; lo que equivale a afirmar que los actos de molestia dirigidos en contra de una sociedad mercantil deberán entenderse con una persona que dentro del derecho positivo mexicano goce de las facultades para representarla.

Sin embargo, el precepto 49 fracción II del multicitado Código Fiscal, permite que la visita de verificación, que evidentemente constituye un acto de

molestia y que además puede derivar en uno diverso que una multa o clausura, se entienda con una persona que carece de las facultades de representación admitidas en nuestro derecho para que los efectos jurídicos de sus actos incidan negativamente en la esfera jurídica de un sujeto distinto.

El precepto a que se hace mención en el párrafo inmediato anterior permite que las visitas se entiendan con;

- a) El encargado, o
- b) Quien se encuentre al frente del establecimiento

Es decir, permite que el acto de molestia se notifique y entienda con una persona que no sea el representante legal del visitado, por lo que de esta manera resulta evidente que el numeral secundario transgrede los requisitos constitucionales que se traducen en garantías para los contribuyentes, al permitir que un gobernado, sin estar debidamente representado, sea objeto de procedimientos de verificación regulados por el artículo 16 Constitucional, que además derivan en resoluciones adversas a su esfera jurídica.

Lo anterior es así, en virtud de que las figuras de "encargado" o "persona que se encuentre al frente del establecimiento" no tienen reconocimiento y/o validez dentro del concepto jurídico de la representación legal o contractual, por lo que ninguna ley (mucho menos una administrativa o fiscal) les atribuye la aptitud de generar la consecuencia de que por su conducto se pueda entender un acto de molestia dirigido a la esfera jurídica de otro gobernado, para respetar así las garantías contenidas en el artículo 16 Constitucional.

Pero además, el hecho de que el legislador se haya referido al "encargado" o "persona que se encuentre al frente del establecimiento", distinguiéndolos del representante legal del visitado, necesariamente implica que aquellos carecen de cualquier título legal o contractual que los haga constituirse en representantes

legales del contribuyente, pues de lo contrario la distinción habría sido inútil, por lo que el contenido de la fracción II del artículo 49, en cuanto a los multimencionados "encargado" o "persona que se encuentre al frente del establecimiento", necesariamente se refiere a personas que carecen de representación respecto del contribuyente visitado, titular de las garantías conculcadas.

Pero además, los preceptos comentados vulneran la garantía de audiencia de los sujetos auditados, en virtud de que la aplicación conjunta de todos ellos genera la ejecución de un acto de privación sui generis en contra del particular, sin que éste haya tenido previamente la posibilidad de defenderse adecuadamente, e incluso sin haberse enterado del inicio del procedimiento que culmina con la mencionada privación es decir la clausura o multa.

Al actuar la autoridad fiscal tal y se ha señalado en párrafos anteriores, para mi particular punto de vista ésta autoridad actúa ilegalmente ya que necesariamente, por mandato constitucional, al existir un acto de molestia como lo es la visita y sobre todo si se lleva la diligencia sin estar presente al visitado o persona que tenga representación legal, y la autoridad al momento de levantar una acta circunstanciada forzosamente debe darse un plazo en el que se permita al particular defenderse adecuadamente de las imputaciones que le haga la autoridad, ya que al no ser de esta forma se viola la garantía de audiencia.

En resumen se puede decir que existe una violación a garantías, en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación y en específico en la fracción II, en cuanto a permitir a la autoridad entender la diligencia prevista en este numeral con cualquier persona que se encuentre en esos momentos sin tener una representación legal encontrándonos en una inaplicabilidad de las reglas que debe guardar la autoridad en las visitas domiciliarias, debido a lo anterior para mi gusto este numeral debe desaparecer del ordenamiento citado por entrar en controversia con el artículo 44 del Código Impositivo, delo que abundare en el siguiente tema del presente trabajo.

4.2 Reformas al artículo 42 fracción V y derogación del Artículo 49 del Código Fiscal de la Federación.

En este apartado pretendo dar las directrices de por que se necesita una reforma al artículo 42 fracción V así como la derogación del artículo 49, ambos del Código Fiscal de la Federación.

El porque de la reforma esto es por que el artículo 42, desde mi punto de vista no esta del todo mal ya que si lo revisamos cuidadosamente, nos daremos cuenta que casi en su totalidad si esta apegado a derecho y sobre todo no conculca garantías individuales, sobre este orden de ideas analicemos el numeral anteriormente citado, mismo que por economía solo transcribiré e en lo conducente con el presente apartado.

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

I...

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

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación

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

VI. ..”

Con la lectura del numeral y de la fracción citada nos damos cuenta que, nos habla de la realización de visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, en cuanto a esto el presente numeral debería hacer la distinción si esta visita en sui generis ya que al no ser así se entiende que este tipo de visitas también esta contemplada dentro de las que marca la fracción III del mismo numeral, ya que al no hacer esa distinción expresa caemos en la confusión y no hay que perder de vista que las leyes deben ser lo mas claras posibles esto es para que cualquier persona común y corriente las pueda entender y no lo que sucede en el presente caso.

Si continuamos con el análisis de esta fracción veremos que en su parte final, menciona indebidamente que el tipo de visita que contempla dicha fracción se tiene que apegar al procedimiento prescrito por el numeral 49 del mismo Código Tributario, pero como ya hemos visto el numeral 49, se opone a las reglas para el desarrollo de las visitas domiciliarias, luego entonces como es posible que los legisladores sin ninguna explicación expidan este tipo de preceptos legales que lo único que hacen es confundir a los contribuyentes, ya que como quedo debidamente explicado la propia Corte se ha pronunciado en contra del numeral 49 del multicitado Código Fiscal de la Federación.

Pero aun más, lo anterior se podría solucionar realizando una reforma a la fracción V del artículo 42, y con ello hacer mas explicita la Ley Impositiva siendo esto en beneficio tanto de los contribuyentes porque no habría por parte de ellos la necesidad de acudir a los recursos legales para hacer valer sus derechos, cuando son violados como es el caso con este tipo de visitas que no estas debidamente distinguidas dentro del Código Impositivo, y por otra parte las autoridades hacendarias no tendrían que desviar recursos económicos, para dar debida contestación a todos aquellos recursos legales interpuestos por los particulares, por consecuencia de este tipo de visitas, y tal vez habría una mayor captación de recursos vía imposición de sanciones en contra de los contribuyentes que no cumplieran con las disposiciones fiscales, claro esta siempre y cuando los procedimientos para llegar a esta sanción este apegado a derecho.

Ahora bien el por que de la derogación del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, esto es consideración de todos los planteamientos que se expresaron en el tema anterior, además creo que dicho numeral esta de ocioso en el ordenamiento en cita, en virtud de que existe otro numeral que lo puede sustituir sin ningún problema como lo es el artículo 44 en relación con el 46 del Código Fiscal de la Federación, y aun más que estos preceptos legales se ajustan a lo establecido en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna y por lo tanto no viola las garantías que protegen los numerales anteriores.

En cuanto en que tiempo se puede llevar a cabo la reforma o la derogación, sobre este tenor la Corte ha pronunciado la siguiente tesis:

LEYES FISCALES. PUEDEN EXPEDIRSE, REFORMARSE O DEROGARSE DURANTE EL TRANCURSO DEL AÑO. *Si bien es cierto que la Ley de Ingresos tiene vigencia anual, porque, de acuerdo con la fracción IV del artículo 74 de la Constitución, el Ejecutivo Federal tiene la obligación de enviar cada año, antes del 15 de noviembre o, excepcionalmente, el 15 de diciembre una*

iniciativa de ley en la que se especifiquen las contribuciones que habrán de recaudarse el año siguiente para cubrir el Presupuesto de Egresos, y si bien la Cámara de Diputados tiene la obligación de discutir esos ingresos y de aprobarlos, en su caso, como cámara de origen, no existe prohibición para presentar o para estudiar, respectivamente, antes de transcurrido el año, alguna iniciativa de ley fiscal. Por el contrario, la posibilidad jurídica de expedir, reformar o derogar las leyes fiscales se infiere, por una parte, de que es facultad del Congreso de la Unión hacerlo, sin que exista prohibición de ello y, por otra, de lo dispuesto por el artículo 126 constitucional de que no puede hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior, lo que implica necesariamente, la modificación legal correspondiente que permita fijar nuevos ingresos o incrementar los existentes para cubrir esos egresos no presupuestados originalmente. Por consiguiente, no existe impedimento constitucional alguno para que el Congreso de la Unión, en uso de sus facultades, en cualquier tiempo, expida, reforme o derogue disposiciones en materia tributaria.

Octava Época:

Amparo en revisión 8456/87. Tecnologías Unidas, S. A. 3 de mayo de 1988. Mayoría de dieciocho votos.

Amparo en revisión 6003/87. Impulsora de Lubricantes Automotrices e Industriales, S. A. de C. V. y otros. 10 de noviembre de 1988. Unanimidad de dieciséis votos.

Amparo en revisión 1489/88. Val-Mart Cosméticos, S. A. de C. V. 15 de junio de 1989. Unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 964/88. Importadora y Exportadora del Centro, S. A. y otras. 6 de febrero de 1990. Unanimidad de veinte votos.

Amparo en revisión 1090/91. Embutidos Ramírez, S. A. de C. V. 19 de febrero 1992. Mayoría de diecisiete votos.

NOTA:

Tesis P./J.14/92, Gaceta número 52, pág. 10; véase ejecutoria en el Semanario Judicial de la Federación, tomo IX-Abril, pág. 33.

Como comentario final del presente tema, me permito manifestar que si se pudiera dar esta reforma y la derogación del precepto citado, traería aparejada consecuencias sociales en cuanto a que todos los contribuyentes pueden ser sujetos de una visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, pero si esta se hace bajo reglas que no transgredan garantías se tendría la seguridad jurídica que la actuación de la autoridad es apegada a los lineamientos constitucionales previamente establecidos.

Otra posible consecuencia sería en el sentido de que los gobernados al momentos de ser visitados y al darse cuenta que se violan sus garantías, tienen que acudir a un perito en derecho a efecto de que interponga un medio de defensa, el cual puede ser un recurso o un juicio, pero es en menoscabo de la economía del contribuyente ya que lógicamente tiene que pagar los honorarios del abogado que consulte.

Por el lado de la autoridad al no violar garantías con su actuar, se ahorra horas hombre ya que de no ser así tiene que desviar la atención de su departamento jurídico para dar contestación ya sea a los recursos o a los juicios que interpongan los gobernados, y esto es en perjuicio de su peculio.

4.3 Propuesta de Reforma.

Reformar el artículo 42 fracción V, y además derogar el artículo 49, ambos numerales del Código Fiscal de la Federación vigente.

En lo que respecta a la reforma que considero al artículo 42 en su fracción V esta versaría en el siguiente sentido.

A efecto de tener un panorama mas amplio y así poder llegar a una conclusión convincente me permito transcribir la totalidad del citado artículo y que es al tenor siguiente:

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

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

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

proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

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

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

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

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

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

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

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

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

De acuerdo a la lectura del artículo anterior y con todos los argumentos esgrimidos y los puntos de vista expresados de mi parte, mismos que están debidamente fundados con preceptos constitucionales, criterios de la Corte y con diversos numerales del Código Fiscal de la Federación, se tienen bases sólidas, firmes apoyadas de la técnica y lógica jurídica y que en su conjunto me sirvieron para llegar a la conclusión de proponer la reforma del artículo 42 en su fracción V, del Código Impositivo que para mi particular punto de vista sería de la siguiente manera:

Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos

relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

I.- quedaría igual

II.- quedaría igual.

III.- quedaría igual

IV.- quedaría igual

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 44 de este Código.

VI.- quedaría igual

VII.- quedaría igual.

Con la reforma propuesta, pretendo que se aplique el procedimiento previsto en el numeral 44 del Código Impositivo, en virtud de que el artículo citado establece las reglas a seguir de las visitas domiciliarias que realiza la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades, así mismo el multicitado

precepto legal se ajusta a lo previsto en los artículos 14 y 16 constitucionales proporcionando seguridad jurídica a los gobernados.

Con la anterior propuesta, además de no vulnerar garantías individuales, tuteladas en nuestra Carta Magna, se aplicaría correctamente el principio de claridad que manifiesta que las leyes deben ser tan explícitas que cualquiera pueda entenderlas y por lo mismo cumplirlas, esto es que no exista duda para el contribuyente en cuanto a sus obligaciones fiscales que tiene y por ende no se recurra los actos de la autoridad fiscal.

Referente al numeral 49 del Código Impositivo, visto con anterioridad su contenido y que por economía no se transcribe, por los razonamientos planteados, sobre el mismo, por el análisis concienzudo que se hizo en el desarrollo del presente trabajo del citado precepto legal, se llega a la conclusión que el numeral en cita debe ser derogado.

Dicha derogación sería en beneficio de los contribuyentes ya que desaparecería del Código Impositivo un numeral que después de analizarlo profundamente se llega a la conclusión de que es violatorio de garantías individuales, en particular en su fracción II.

Ahora bien porque se llega a la conclusión de una derogación y no a una reforma, esto es por la sencilla razón de que en dicho numeral en su contenido expresa lo mismo que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación el que hace referencia de cómo se debe desarrollar la visita domiciliaria.

Luego entonces no hay razón de que existan dentro del ordenamiento citado dos preceptos legales análogos y por ende uno debe suprimirse o derogarse y sería el numeral 49 del Código Fiscal de la Federación.

CONCLUSIONES

A través del desarrollo de este trabajo hemos visto la necesidad de la inclusión de conclusiones a las hipótesis planteadas, y que en algunas ocasiones no difiere en lo sustancial con los conceptos de algunos autores que han llegado después de concienzudos estudios y que han adoptado como propios; también hemos diferido de las opiniones legales por no considerarlas adecuadas, independientemente del respeto que se tiene de las fuentes donde provienen y por ultimo se hacen planteamientos sobre lo que estimo es lo mas apropiado, sujetándome en lo posible a la metodología y a la realidad jurídica resultando de lo anterior los siguientes puntos:

PRIMERA.- Es necesario contar con un marco conceptual a efecto de tener un panorama más amplio a cerca de cualquier tema, y por ello fue necesario analizar los principios generales del derecho así como los de materia fiscal, siendo ésta la rama en que ubicamos la anterior investigación, concluyendo que estos principios son de observancia general y que las autoridades deben contemplar al momento de su actuación.

SEGUNDA.- Para cumplir con una obligación fiscal, es necesario tener presente que existen preceptos legales que regulan dicho deber, mismo que encontramos en el artículo 31 fracción IV, de nuestra Carta Magna, y en diversos numerales del Código Fiscal de la Federación, por lo tanto es indispensable que tanto las autoridades hacendarias como los contribuyentes se ajusten a lo previamente establecido en las leyes, a efecto de que los gobernados no caigan en alguna responsabilidad o que las autoridades violen las garantías individuales.

TERCERA.- Sin duda al hablar de una relación tributaria nos tenemos que referir a quienes son los que participan en ella, así tenemos por un lado al sujeto pasivo o gobernado quien esta obligado a cumplir con sus obligaciones y por la otra parte el sujeto activo o la autoridad fiscal, quien tiene la potestad de hacer cumplir a

los gobernados con sus obligaciones, por medio de sus facultades que las leyes específicas le otorgan.

CUARTA.- Es de vital importancia que en un tema de investigación se deba conocer su origen, ya que para entender el presente por regla necesaria hay que conocer el pasado, así tenemos que desde épocas remotas las autoridades tenían facultades para hacer cumplir la obligación tributaria, tal y como sucedía en México Prehispánico donde el Calpixque era el encargado de realizar funciones de recaudación, actividades que en la actualidad siguen realizando las autoridades tributarias, pero ahora quien realiza dicha función es el llamado visitador, siendo este funcionario el que lleva a cabo la diligencia de las visitas domiciliarias.

QUINTA.- El devenir histórico en nuestro país, nos traslada al México colonial, donde encontramos al Consejo de Indias, institución que entre otras funciones llevaba a cabo visitas, mismas que se tenían que apegar a un procedimiento, en la actualidad las autoridades fiscales al momento de realizar una visita domiciliaria se deben ceñir a lo que se encuentra expresado en la ley, ya que de no ser así su actuar es ilegal y violatorio de garantías constitucionales.

SEXTA.- En México Independiente como en nuestros días las autoridades fiscales se han tenido que apegar a lineamientos jurídicos para poder realizar su función fiscalizadora como lo es en las visitas domiciliarias, por tal motivo estas deben respetar los derechos de los visitados.

SEPTIMA.- Uno de los principales logros de la Revolución Mexicana fue el nacimiento de la Constitución Política de 1917, vigente hasta nuestros días, ordenamiento que protegía las garantías individuales y en esencia las de seguridad jurídica que de cierta manera son aquellas a las que no referimos en el presente trabajo; en la Carta Magna de referencia en su artículo 16, ya contemplaba la inviolabilidad del domicilio, así como los requisitos que debía cumplir las autoridades administrativas al realizar una visita a los gobernados.

OCTAVA.- Sabemos que todos los ordenamientos secundarios se deben ajustar a lo lineamientos que marca la Carta Magna, así tenemos que el Código Fiscal de la Federación, ha evolucionado en lo relativo a las facultades que tiene la autoridad fiscal específicamente en cuanto a las visitas domiciliarias, desde el nacimiento del citado ordenamiento en 1938, hasta el Código Fiscal de la Federación vigente.

NOVENA.- Por jerarquía de leyes primeramente se analizo a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en especial los artículos 14 y 16 que garantizan la seguridad jurídica, así como el numera 31 fracción IV, donde nace la obligación tributaria, esto fue para confirmar que los ordenamientos secundarios de ciñen íntegramente al mandato constitucional, llegando a al conclusión que en materia de visitas domiciliarias para la expedición de comprobantes fiscales las regula el Código Fiscal de la Federación en sus numerales 42 fracción V, y 49.

DECIMA.- Al estar en un estado derecho no se puede dejar al arbitrio el actuar de las autoridades, por tal motivo la Ley de la Administración Pública Federal en el artículo 31 fracción IX, establece cuales son las funciones de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, confiriéndole la potestad para realizar visitas de verificación, mismas que deben de estar apegadas a derecho.

DECIMA PRIMERA.- En el desarrollo de este trabajo, al escudriñar los preceptos constitucionales 14 y 16, observamos que las autoridades fiscales en diversos actos violan en perjuicio de los gobernados los citados artículos, lo anterior no se si es por ignorancia de las autoridades o porque de cierta manera actualmente el grueso de la población no tiene la cultura de la defensa de sus derechos y mucho menos si fueron violados por una autoridad.

DECIMA SEGUNDA.- Las facultades que ejerce la autoridad fiscal y en concreto la que efectúa para verificar la expedición de comprobantes fiscales están

plagadas de ilegalidades, de las cuales al analizar el numeral 49 en su fracción II, encontramos dos una es en cuanto a la violación de las formalidades que deben contemplar las autoridades al efectuar las visitas domiciliarias y la otra en lo que respecta a la representación legal.

DECIMA TERCERA.- En el Código Fiscal de la Federación existen numerales antagónicos en cuanto al procedimiento de llevar a cabo las visitas domiciliarias, un ejemplo de ello lo encontramos en el numeral 44 fracción II que establece que si no se encuentra el visitado se dejara citatorio, y el artículo 49 fracción II, menciona que la visita se llevará a cabo con quien se encuentre, lo que vulnera lo establecido en los artículos 14 y 16 constitucional.

DECIMA CUARTA.- Cómo es posible que en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 19 exprese claramente como se debe de ejercer la representación legal, reconociendo que para gestionar cualquier trámite a nombre de otro, se necesita, ya sea poder notarial o carta poder simple ante dos testigos, lo que es entendible en el estado de derecho prevaleciente, ya que es de explorado derecho que para realizar un acto a nombre de otro es necesario contar con la autorización expresa del mandante o representado según sea el caso. Sin embargo al ser omisas las autoridades fiscales y al no visualizan tal situación, y en caso concreto es decir las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, el precepto legal 49 en su fracción II, faculta a la autoridad para que realice dicha visita con quien se encuentre presente, tenga o no la autorización del visitado, lo anterior presumo que los gobernados debemos actuar a capricho de las autoridades fiscales lo que en estricto derecho es violatorio de garantías individuales.

DECIMA QUINTA.- Concluyo que las autoridades Fiscales, facultadas para realizar las visitas domiciliarias para comprobar la expedición de comprobantes fiscales, la quieren ver como una visita única en su genero, pero por fortuna para los contribuyentes dentro del contenido del Código Impositivo, no hayamos ningún

numeral que de forma expresa marque tajantemente la diferencia de este tipo de visitas con las demás visitas que realiza la propia autoridad, por lo que se estima que en este ordenamiento y en particular en los preceptos analizados, se viola el principio de claridad, que en resumen manifiesta que las leyes deben ser claras y entendibles para todos los gobernados.

DECIMA SEXTA.- Por lo anteriormente vertido, fundado y analizado, se concluye en que los artículos 42 fracción V, y 49 ambos del Código fiscal de la federación, a todas luces es visible que está, invadidos de ilegalidades, que afectan la esfera jurídica de los gobernados, violando en su perjuicio lo establecido en nuestra carta magna en sus numerales 14 y 16, por tal motivo, se debe de reformar el artículo 42 en su fracción V, y derogar el numeral 49 ambos del Código Fiscal de la Federación con la finalidad de proporcionar seguridad jurídica a los gobernados y en beneficio del sujeto activo y al sujeto pasivo de la relación tributaria.

BIBLIOGRAFÍA

- 1.- CARRASCO IRIARTE, Hugo, DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL, segunda ed., Ed. Harla, México 1997.
- 2.- CARRASCO IRIARTE, Hugo, MANDATOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA, Ed. Porrúa, México 1985.
- 3.- CRUZ BARNEY, Oscar, HISTORIA DEL DERECHO EN MÉXICO, Ed. Oxford University Press, México 1999.
- 4.- DIEP DIEP, Daniel, FISCALISTA, segunda ed., Ed. Pac, México 2002.
- 5.- DOUGNAC RODRÍGUEZ, Antonio, MANUAL DE HISTORIA DEL DERECHO INDIANO, segunda ed., Ed. Mac Graw-Hill, México 1998.
- 6.- GUTIERREZ DELGADILLO, Luis Humberto, PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO, Ed. Limusa, México 1996.
- 7.- MARGAIN MANAUTOU, Emilio, LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN FISCAL, segunda ed., Ed. Porrúa, México 1999.
- 8.- MARGAIN MANAUTOU, Emilio, EL RECURSO ADMINISTRATIVO EN MÉXICO, quinta ed., Ed. Porrúa, México 1999.
- 9.- MARTINEZ BAHENA, José Luis, ANÁLISIS JURÍDICO DE LA VISITA DOMICILIARIA COMO MEDIO DE COMPROBACIÓN FISCAL, segunda ed., Ed. Sista, México 2001.
- 10.- PEREZNIETO CASTRO, Leonel, INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO, tercera ed., Ed. Harla México.

- 11.- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, DERECHO FISCAL, segunda ed., Ed. Harla, México 1994.
- 12.- SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús, NOCIONES DE DERECHO FISCAL, quinta ed., Ed. PAC, S.A de C.V., México 1998.
- 13.- SOBERANES HERNÁNDEZ, José Luis, HISTORIA DEL DERECHO MEXICANO, octava ed., Ed. Porrúa, México 2001.
- 14.- TENA RAMÍREZ, Felipe, LEYES FUNDAMENTALES DE MÉXICO 1808-1998, vigésima primera ed., Ed. Porrúa, México 1998.
- 15.- TREVIÑO GARZA, Adolfo, TRATADO DE DERECHO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN MÉXICO, Ed. Porrúa, México 1998.

LEGISLACIÓN CONSULTADA

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley de la Administración Pública Federal

Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003

Ley al Impuesto al Valor Agregado

Código Fiscal de la Federación 1994

Código Fiscal de la Federación 1995

Código Fiscal de la Federación 1996

Código Fiscal de la Federación 1997

Código Fiscal de la Federación 1998

Código Fiscal de la Federación 1999

Código Fiscal de la Federación 2000

Código Fiscal de la Federación 2001

Código Fiscal de la Federación 2002

Código Fiscal de la Federación 2003

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

OTRAS FUENTES

CABANELLAS, Guillermo, DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO DE DERECHO USUAL, vigésima primera ed., Ed., Heliasta, Buenos Aires Argentina, 1989.

DE LA PINA VARA, Rafael, DICCIONARIO DE DERECHO, vigésima sexta ed., Ed., Porrúa, México 1996.

PALOMAR DE MIGUEL, Juan DICCIONARIO PARA JURISTAS, Ed., Porrúa, México, 2000, p.p. 1716.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS, DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, decima segunda ed., Ed. Porrúa y UNAM.

Enciclopedia HISTORIA DE MÉXICO, Ed. Editores Mexicanos Salvat Editores, México 1974.

Revista NUEVO CONSULTORIO FISCAL, ed., Facultad de Contaduría y Administración UNAM, N° 217, México 1998.

Revista AQUIETAS, ed., Poder Judicial de Sinaloa, N° 2, Sinaloa diciembre 1994.

IUS 2001

IUS 2003.